

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Західноукраїнський національний університет  
Факультет фінансів та обліку  
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

**КРИВОРУЧКО Михайло Олександрович**

**Моделі попередження та протидії податковим  
ризикам / Models of Prevention and Counteracting  
Tax Risks**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування  
освітньо-професійна програма - Фіскальне адміністрування

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФФам-21  
М. О. Криворучко

---

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент А. М. Шевчук

---

Кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту:

"\_\_" \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_ А. І. Крисоватий

ТЕРНОПІЛЬ - 2023

**ЗМІСТ**

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПОПЕРЕДЖЕННЯ І ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ РИЗИКАМ .....	7
1.1. Економічний зміст та сутність податкових ризиків .....	7
1.2. Теоретичні аспекти побудови моделей попередження та протидії податковим ризикам.....	17
Висновки до розділу 1 .....	24
РОЗДІЛ 2. ПРАГМАТИКА ПОПЕРЕДЖЕННЯ ТА ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ РИЗИКАМ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ В УКРАЇНІ... 26	
2.1. Наслідки впливу війни на податковий простір України .....	26
2.2. Оцінка інструментів та стратегій політики фіскальних органів щодо мінімізації податкових ризиків в умовах воєнного стану .....	35
Висновки до розділу 2 .....	43
РОЗДІЛ 3. ВЕКТОРИ УДОСКОНАЛЕННЯ МОДЕЛЕЙ ПОПЕРЕДЖЕННЯ ТА ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ РИЗИКАМ .....	45
Висновки до розділу 3 .....	53
ВИСНОВКИ.....	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	61

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** У сучасних умовах, коли Україна стикається з воєнним станом та посиленням економічних викликів, питання управління податковими ризиками набуває особливої ваги. Стабільність податкових надходжень є ключовим фактором для забезпечення функціонування держави в умовах кризи. Однак, вплив воєнних дій, що призвів до знищення виробничих потужностей та перерв у ланцюжках поставок, ставить під загрозу забезпечення оптимального рівня податкових надходжень. Крім того, обставини воєнного часу, зокрема, втрата контролю над частиною території, суттєво ускладнюють податкове адміністрування.

Держава змушена вживати заходів для підтримки вітчизняного бізнесу, зокрема через податкове стимулювання та надання пільг, що у свою чергу може мати негативний вплив на доходи бюджету. В цьому контексті, перед податковими органами стоїть складне завдання: знайти баланс між необхідністю забезпечення фінансових ресурсів держави та створенням сприятливих умов для розвитку економіки, що є основою для обрання даної теми дослідження.

Так, у фокусі дослідження опиняються моделі попередження та протидії податковим ризикам в умовах воєнного стану, що включає аналіз та вдосконалення механізмів податкової політики, зокрема в частині податкових пільг та стимулів, а також розробка стратегій для оптимізації податкових надходжень без надмірного фіскального тиску на економіку. Важливим аспектом є також розробка механізмів, які б дозволили адаптувати податкову систему до викликів воєнного часу, забезпечуючи при цьому стабільність державних фінансів та підтримку економічної активності.

**Огляд літератури з теми дослідження.** У контексті дослідження моделей попередження та протидії податковим ризикам значну увагу в науковій літературі приділено проблематиці податкового ризик-менеджменту та управлінню податковими ризиками в умовах ринкових змін та дисбалансів. Серед фахівців, які активно вивчають ці питання, можна відзначити таких дослідників, як М.П. Бадида, О.О. Глуценко, О.М. Десятнюк, Н.О. Євтушенко,

В.Б. Захожай, М.І. Карлін, А.І. Крисоватий, Г.Ю. Кучерова, Я.В. Литвиненко, А.В. Лісовий, Г.Л. Матвієнко-Біляєва та інші. Їхні дослідження вносять значний вклад у розробку теоретичних та практичних підходів до управління податковими ризиками.

Однак, попри наявний обсяг наукових праць, виявляється недостатність досліджень, спрямованих на вивчення управління податковими ризиками в умовах воєнного стану. Цей аспект стає особливо актуальним у контексті поточної ситуації в Україні, де воєнні події вносять суттєві корективи у функціонування економіки та податкової системи. Враховуючи це, необхідно розробити адаптовані моделі управління податковими ризиками, які б враховували специфіку воєнного стану, особливості національної економіки та можливі сценарії розвитку подій.

**Мета і завдання дослідження.** Метою роботи є розробка та аналіз ефективних методів та стратегій, спрямованих на ідентифікацію, оцінку та мінімізацію податкових ризиків в умовах змінюваного економічного середовища й воєнного стану.

Досягнення визначеної мети зумовило необхідність виконання в дослідженні таких завдань:

- дослідити економічний зміст та сутності податкових ризиків;
- вивчити теоретичні основи побудови моделей попередження та протидії податковим ризикам;
- проаналізувати вплив війни на податковий простір України;
- оцінити інструменти та стратегії політики фіскальних органів для мінімізації податкових ризиків в умовах воєнного стану в Україні.
- розробити рекомендації щодо удосконалення моделей попередження та протидії податковим ризикам.

**Об'єктом дослідження** в роботі є система управління податковими ризиками в Україні, зокрема механізми та процеси, що застосовуються для ідентифікації, оцінки та мінімізації податкових ризиків.

**Предмет дослідження** охоплює концепції, методики та інструменти податкового ризик-менеджменту, а також практичне застосування цих підходів для розв'язання конкретних задач управління податковими ризиками в умовах воєнного стану та повоєнної відбудови економіки України.

**Методи дослідження.** В процесі роботи були застосовані різноманітні наукові методи, які включають історичний аналіз для вивчення розвитку податкової системи та ризик-менеджменту, аналітичні методи, зокрема аналіз і синтез, для розуміння складних податкових структур та їх взаємодії, а також математичні та статистичні прийоми для кількісної оцінки податкових ризиків. Логічне узагальнення та порівняльний аналіз для ідентифікації ключових моделей і стратегій протидії податковим ризикам, в той час як методи індукції та дедукції для розробки обґрунтованих висновків та рекомендацій. Застосування графічного та табличного представлення даних використано для наочного відображення результатів дослідження, а описовий метод дозволив детально охарактеризувати окремі аспекти теми дослідження.

**Інформаційна база** випускної кваліфікаційної роботи охоплює широкий спектр джерел. Вона включає наукові праці провідних українських та зарубіжних вчених у сфері управління ризиками та податкового права, а також роботи, що спеціалізуються на питаннях ризик-менеджменту. Важливу роль відіграють законодавчі та нормативні акти України, які регулюють податкові відносини та механізми управління ризиками. Статистичні дані Державної служби статистики України, Державної податкової служби України та Міністерства фінансів України забезпечують актуальну інформацію щодо стану податкової системи та економічного контексту, що дозволяє оцінювати реальні податкові ризики. Додатково, ресурси мережі Інтернет використовуються для доступу до найновіших досліджень, аналітичних звітів та дискусій, які відбивають сучасні тенденції та виклики в області податкового ризик-менеджменту.

**Наукова новизна** отриманих результатів полягає в розробці інтегрованого підходу до управління податковими ризиками в контексті воєнного стану та повоєнної відбудови. Акцент зроблено на необхідності балансування між

зменшенням фіскального навантаження на економічні агенти та підтримкою економічної активності через політику податкових пільг. Враховано специфіку воєнного стану, який вимагає особливого підходу до фіскальної політики, зокрема впровадження заходів для забезпечення адекватних державних доходів, необхідних для фінансування оборони, соціальних програм та інфраструктури. Визначено, що оптимізація податкових пільг є ключовим елементом у стимулюванні економічного відновлення, включаючи підтримку промисловості та військово-промислового комплексу.

Підкреслено важливість впровадження новітніх технологій, таких як блокчейн, для підвищення прозорості податкового адміністрування та ефективності управління податковими ризиками, що включає автоматизацію податкових процедур, забезпечення надійного зберігання даних про фінансові операції, та відслідковування усіх податкових транзакцій в реальному часі.

**Практичне значення результатів дослідження** полягає в їхній актуальності та придатності для використання у реальних умовах воєнного стану та повоєнного відновлення економіки України. Розроблені рекомендації та моделі можуть бути застосовані податковими органами для оптимізації процесів управління податковими ризиками, зокрема в частині реформування системи податкових пільг, спрощення податкового адміністрування, та впровадження інноваційних технологій, як-от блокчейн.

**Структура роботи.** Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг магістерської роботи становить 66 сторінок, основний зміст роботи викладено на 60 сторінках. Робота містить 3 таблиці, 7 рисунків, список використаних джерел включає 61 найменування.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПОПЕРЕДЖЕННЯ І ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ РИЗИКАМ

### 1.1. Економічний зміст та сутність податкових ризиків

У розгляді економічного змісту та сутності податкових ризиків ключовим є розуміння їх місця та ролі у фіскальній системі будь-якої країни. Податкові ризики, як складова економічного аналізу, відіграють важливу роль у процесі прийняття фінансових рішень, формування податкової політики та управління державними фінансами. Ці ризики виникають унаслідок невизначеності щодо майбутніх податкових надходжень, змін у законодавстві, можливих зловживань у податковій сфері, а також через непрогнозовані зміни в економічному середовищі.

З точки зору економічного аналізу, податкові ризики можна розглядати як потенційну загрозу для доходної частини бюджету держави, що впливає на фінансову стабільність і економічний розвиток. Вони можуть виникати в різних формах, включаючи ризик недоотримання податків через економічні кризи, зміни в податкових ставках, ухилення від сплати податків, а також через недоліки у податковій системі. Податкові ризики мають не лише фіскальний, але й соціально-економічний вимір, оскільки вони впливають на розподіл доходів та багатства у суспільстві.

Крім того, податкові ризики тісно пов'язані з політико-правовим середовищем країни, оскільки законодавчі зміни можуть радикально змінювати податковий ландшафт, створюючи нові виклики та можливості для платників податків. Ефективне управління податковими ризиками вимагає глибокого розуміння як сучасних тенденцій у податковому законодавстві, так і більш широких економічних процесів.

Переходячи до аналізу історичної природи та теоретичної сутності поняття "ризик" у його економічному контексті, необхідно зазначити, що ризик завжди був невід'ємною частиною економічної діяльності. В історичному аспекті поняття ризику проходило через різні етапи еволюції, від простого визнання невизначеності до розробки складних методів його оцінювання та управління. У сучасній економічній теорії ризик виступає як фундаментальний елемент, що впливає на рішення економічних агентів та формування ринкових механізмів.

Аналіз наукових підходів до визначення сутності поняття "ризик" є фундаментальним для розуміння його ролі та впливу в різних сферах людської діяльності. Це поняття постійно еволюціонує в контексті змінюваних економічних, соціальних, політичних та технологічних умов. В академічному дискурсі поняття "ризик" розглядається через призму різноманітних теоретичних підходів, кожен з яких намагається висвітлити його багатогранність і складність. Від класичного економічного та статистичного розуміння ризику, що базується на ймовірностях та оцінках, до сучасних мультидисциплінарних підходів, які охоплюють психологічні, соціальні та культурні аспекти, визначення та аналіз ризику постійно розширюється та ускладнюється. У цьому контексті, глибоке дослідження наукових підходів є ключовим для повноцінного розуміння того, як ризик впливає на рішення та поведінку в різних областях, а також для розробки ефективних стратегій управління ризиками.

Так, на думку Крисоватого А.І. «ризик – це можливість появи випадку з результатом відхилення від мети, що відбувається з певною об'єктивною закономірністю» [23, с. 37]. Це визначення підкреслює невизначеність та об'єктивність ризиків, але не надає чіткості щодо того, як саме можна оцінити цю закономірність або передбачити її наслідки.

Натомість, Матвієнко-Біляєва Г. Л. під ризиком розуміє «відхилення від визначених ефектів, що виникають в процесі ведення господарської діяльності» [33, с. 815]. Це визначення враховує динамічний характер господарської діяльності та підкреслює, що ризик пов'язаний із результатами, які не



відповідають попередньо встановленим очікуванням. Однак, цей підхід може не враховувати масштаби потенційних відхилень та їх вплив на загальну діяльність.

Ястремський О. вважає, що «ризик – це не втрата, якої можна зазнати під час реалізації господарського рішення, а можливість відхилення від мети, заради якої приймалось рішення» [62, с. 11]. Це визначення акцентує на осмисленості та цілеспрямованості діяльності, роблячи акцент на невизначеності, яка супроводжує прийняття будь-яких рішень. Цей підхід дозволяє більш широко оцінювати ризики, не обмежуючись лише фінансовими втратами.

Порівнюючи ці визначення, можна відзначити, що всі три підходи розглядають ризик у контексті можливості відхилення від певних цілей або очікувань. В той же час, вони різняться за ступенем уваги до об'єктивності ризиків (Крисоватий), фокусу на впливі ризиків на господарську діяльність (Матвієнко-Біляєва) та розгляду ризиків ширше, ніж просто фінансові втрати (Ястремський). Кожен з цих підходів вносить свій вклад у багатогранне розуміння поняття ризику, вказуючи на його складність та взаємозалежність з різними аспектами господарської діяльності.

Враховуючи проведений аналіз визначень, на наш погляд під ризиком варто розуміти комплексну концепцію, яка охоплює можливість відхилення від очікуваних результатів або встановлених цілей у будь-якій сфері діяльності. Це відхилення може бути як негативним, так і позитивним, але завжди пов'язане з невизначеністю та непередбачуваністю. Ризик, таким чином, стає індикатором потенційних змін, які можуть вплинути на досягнення запланованих результатів.

Таке розуміння ризику включає в себе не лише фінансові аспекти, але й ширший спектр можливих впливів, включаючи соціальні, екологічні, технологічні та політичні фактори. Важливим є також усвідомлення того, що ризик не завжди несе в собі лише негативні наслідки, але й може створювати нові можливості та відкривати нові шляхи для розвитку та інновацій.

Запропоноване нами багатовимірне розуміння ризику дозволяє глибше аналізувати та ефективніше управляти різними видами ризиків, враховуючи їх взаємозв'язок та вплив на загальну стратегію та оперативну діяльність. Водночас,

це підкреслює необхідність інтегрованого підходу до оцінки та управління ризиками, який включає розуміння широкого спектру факторів та їх можливого впливу на різні аспекти діяльності.

Виходячи з розгляду різноманітних визначень ризику, наступним кроком у нашому дослідженні є аналіз теоретичної сутності поняття економічного ризику. Цей аналіз вимагає детального вивчення підходів, запропонованих різними авторами, які розглядають економічний ризик через призму різних наукових дисциплін та теоретичних шкіл.

Економісти-класики, наприклад, зосереджуються на аналізі ризику як частини ринкової економіки, акцентуючи на його впливі на прибуток і інвестиційні рішення. Неокласичні теоретики, у свою чергу, розглядають ризик через призму невизначеності та сподівань, що впливають на поведінку підприємців. Сучасні економічні теорії можуть включати в себе елементи статистичного аналізу, теорії ігор, а також психологічні аспекти, що впливають на рішення індивідів та організацій.

Сучасні вчені, зокрема Г. Вербицька під економічним ризиком розуміє «можливість зазнати не лише втрат, а й отримати додаткові вигоди для господарюючого суб'єкта» [3, с. 84]. Галасюк В., Сорока М. вважають, що «економічний ризик – це можливе зменшення вартості додатних умовно-грошових потоків (Conventional Cash Flow) майбутніх періодів і можливе збільшення (за абсолютною величиною) вартості від'ємних умовно-грошових потоків майбутніх періодів, що відбуваються внаслідок настання події, небажаної для конкретного суб'єкта економічних відносин» [5, с. 65].

Критичний аналіз визначень економічного ризику, запропонованих Г. Вербицькою та Галасюком В. та Сорокою М., виявляє як спільні, так і відмінні аспекти в їхніх підходах.

Визначення Г. Вербицької включає в себе не тільки можливість зазнати втрат, але й отримати додаткові вигоди. Це відображає динамічний характер економічного ризику, який не обмежується лише негативними наслідками. Підхід Вербицької розширює розуміння ризику, включаючи в нього потенційні

позитивні результати. Однак, це визначення може бути недостатньо конкретним, оскільки не уточнює, яким чином можна виміряти або оцінити ці потенційні втрати та вигоди.

З іншого боку, Галасюк В. і Сорока М. розглядають економічний ризик як можливе зменшення вартості додатних умовно-грошових потоків та збільшення вартості від'ємних умовно-грошових потоків. Цей підхід зосереджений на кількісних мірах ризику, зокрема на грошових потоках, що робить його більш придатним для фінансового аналізу та управління. Однак, цей підхід може обмежувати розуміння ризику, оскільки він фокусується в основному на фінансових аспектах, не враховуючи інші важливі фактори, такі як стратегічні, соціальні чи політичні ризики.

Критично оцінюючи обидва визначення, можна зробити висновок, що об'єднання цих двох підходів може привести до більш всебічного розуміння економічного ризику. Це означає врахування як кількісних (фінансових) аспектів, так і ширшого спектру можливих наслідків ризикових ситуацій.

На основі аналізу визначень економічного ризику, запропонованих Г. Вербицькою та Галасюком В. та Сорокою М., можна сформулювати узагальнене визначення економічного ризику, а саме: економічний ризик – це комплексна категорія, яка охоплює потенційну можливість виникнення як негативних, так і позитивних змін у фінансовому стані та господарській діяльності суб'єкта. Він включає в себе можливе зменшення або збільшення умовно-грошових потоків, що впливає на вартість і результативність господарювання. Економічний ризик має як об'єктивну природу, пов'язану з невизначеністю зовнішнього середовища та ринкових умов, так і суб'єктивний аспект, що відображає сприйняття та реакцію суб'єктів на потенційні загрози та можливості.

Таке визначення дозволяє всебічно оцінювати ризики, не обмежуючись лише фінансовими параметрами, а також враховує стратегічні, соціальні та інші фактори, що можуть вплинути на господарську діяльність.

Одним з ключових видів економічного ризику є податковий ризик, який займає важливе місце у фінансовому та економічному управлінні будь-якої

країни. Економічний зміст податкових ризиків пов'язаний із потенційними змінами у податкових надходженнях, законодавчих ініціативах, та варіативності ринкових умов, які можуть вплинути на податкові зобов'язання та доходи. Вчені підходять до трактування сутності податкового ризику з різних перспектив, включаючи аналіз ймовірності та впливу податкових змін на фінансову стабільність суб'єктів господарювання.

Зокрема, наприклад, Вовчак О, під податковими ризиками розуміє «ймовірні можливості порушення платниками податків чинного податкового законодавства» [4, с. 43].

Запропоноване визначення фокусується на правовому аспекті податкових ризиків, а саме на ймовірності порушення податкового законодавства платниками податків. Це важливий аспект, оскільки порушення податкового законодавства може призвести до серйозних фінансових наслідків, таких як штрафи, пені, або навіть кримінальну відповідальність. Зосередження на відповідності законодавству допомагає підкреслити важливість дотримання податкових правил та регуляцій для зниження ризиків. Проте, цей підхід може бути обмеженим, оскільки він не охоплює інші аспекти податкових ризиків, такі як економічні чинники, що впливають на податкове навантаження, або зміни у податковому законодавстві, які можуть вплинути на фінансовий стан платників податків.

Слід зазначити, що визначення податкових ризиків запропоноване Вовчак О. не враховує динамічність та багатогранність сучасного податкового середовища. Податкові ризики також пов'язані з невизначеністю економічних умов, змінами в законодавчих нормах та політиці, волатильністю ринків, та іншими зовнішніми чинниками, які можуть впливати на податкові зобов'язання та стратегії планування. Отже, важливо розглядати податкові ризики не лише як правову проблему, але й як комплексну економічну категорію, що включає в себе широкий спектр факторів, що впливають на податкове навантаження платників податків. Врахування цих аспектів дозволить краще розуміти та управляти податковими ризиками в ширшому економічному контексті.

Інші українські вчені Гранатуров В. М., Ясенова І. Б. вважають, що під податковим ризиком потрібно розуміти «теоретичну ймовірність того, що внаслідок якихось дій платника певні платежі до бюджету можуть надійти не в повному обсязі або несвоєчасно» [9, с. 88].

Аналізуючи запропонований підхід зауважимо, що по-перше, він враховує важливий аспект невизначеності у податковій сфері. Неповні або несвоєчасні платежі можуть виникати через різноманітні фактори: від помилок у податковому обліку до навмисного ухилення від сплати податків. Врахування теоретичної ймовірності таких подій дозволяє краще розуміти ризики та розробляти стратегії для їх мінімізації.

По-друге, це визначення відображає динаміку податкових ризиків. Воно не тільки охоплює безпосередні фінансові наслідки неповних або запізнених платежів, але й вказує на потенційний вплив таких подій на загальний фінансовий стан держави.

Проте, цей підхід також має певні обмеження. Він сфокусований переважно на ризиках, пов'язаних з платниками податків, та не враховує ширший спектр ризиків, пов'язаних з змінами у податковому законодавстві, економічних умовах та політичних рішеннях, які також можуть істотно впливати на податкові надходження. Таким чином, для всебічного розуміння податкових ризиків потрібен більш комплексний підхід, який включає різноманітні фактори, що впливають на податкову систему.

Захожай В. Б., Перевалова О. М. дають таке визначення податкового ризику: «податковий ризик – це можливе настання несприятливих правових наслідків для платника податків у результаті дій (бездіяльності) органів держави та органів місцевого самоврядування» [14, с. 33].

Визначення податкового ризику, запропоноване Захожаєм В. Б. та Переваловою О. М., розширює розуміння податкових ризиків, включаючи в них не лише фінансові аспекти, але й правові. Несприятливі правові наслідки можуть включати в себе штрафи, пені, адміністративні чи кримінальні санкції, що мають

значний вплив на діяльність платника податків. Це важливо для розуміння та управління ризиками в сучасному податковому ландшафті.

Другим важливим аспектом цього визначення є його акцент на ролі держави та місцевого самоврядування. Це відображає той факт, що податкові ризики можуть виникати не тільки через дії самого платника податків, але й через зміни в законодавстві, політиці, або через помилки або недоліки у роботі державних органів.

Однак, це визначення може бути обмеженим у тому, що воно не враховує більш широкий спектр економічних факторів, що впливають на податкові ризики. Наприклад, воно не включає в себе ризики, пов'язані зі зміною економічних умов, ринкових коливань або глобальних економічних трендів, які також можуть суттєво впливати на податкові обов'язки та стратегії платників податків.

Узагальнюючи підходи різних авторів та враховуючи обмеження в їхніх визначеннях, можна сформулювати наступне узагальнене визначення податкового ризику:

Податковий ризик - це комплексна категорія, яка включає в себе різноманітні потенційні ризики, пов'язані з податковими зобов'язаннями та діяльністю, що охоплюють як правові, так і економічні аспекти. Це включає ймовірність виникнення несприятливих подій, таких як зміни в податковому законодавстві, помилки у податковому обліку, несвоєчасне або неповне сплачування податків, а також можливість настання несприятливих правових наслідків у результаті дій або бездіяльності державних органів. Узагальнене визначення також враховує роль зовнішніх економічних факторів, таких як ринкові коливання, глобальні економічні тренди та макроекономічні умови, які можуть вплинути на податкове навантаження та стратегії планування платників податків.

Це визначення підкреслює, що податковий ризик є багатовимірним і вимагає комплексного підходу до його аналізу та управління, враховуючи як

індивідуальні особливості платника податків, так і ширші економічні та правові контексти.

З точки зору управління податковими ризиками, важливо робити розрізнення між податковими ризиками для держави та для платників податків, оскільки вони мають різні причини, наслідки та стратегії мінімізації.

Податкові ризики для держави в основному полягають у зменшенні податкових надходжень до державного бюджету. Це може бути викликано різними чинниками: економічними кризами, які призводять до зниження прибутку підприємств і особистих доходів; змінами в законодавстві, які можуть зменшити обсяг обов'язкових платежів; ухиленням від сплати податків та податковими шахрайством. Все це призводить до втрати доходів, що може мати серйозні наслідки для фінансування державних програм та соціальних витрат.

З іншого боку, податкові ризики для платників податків включають ризики, пов'язані з неправильним тлумаченням податкових законів, змінами в податковій ставці або структурі, що можуть призвести до збільшення податкового навантаження. Також до цих ризиків належать потенційні юридичні наслідки за порушення податкового законодавства, які можуть включати штрафи, пені або навіть кримінальну відповідальність. Для платників податків важливо вживати заходів для зменшення цих ризиків, наприклад, через ретельне планування податків, консультації з податковими фахівцями та своєчасне декларування доходів.

На основі аналізу наукової літератури в сфері податкової політики та управління ризиками, можна визначити декілька ключових критеріїв для класифікації податкових ризиків. Ця класифікація дозволяє глибше зрозуміти різні типи податкових ризиків та їхній потенційний вплив на різні суб'єкти, включаючи як державні органи, так і приватних платників податків. Класифікація враховує такі аспекти, як суб'єкти, які несуть ризики, джерела виникнення, фактори виникнення, величину можливих втрат, а також вид наступних наслідків. Згрупувавши ці критерії, можна скласти більш систематизоване уявлення про податкові ризики, що сприяє ефективному їх

виявленню та управлінню. Важливо, що така класифікація дозволяє розглядати податкові ризики в широкому контексті, враховуючи як внутрішні, так і зовнішні фактори, що впливають на податкову сферу (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

## Класифікаційні види податкових ризиків\*

Критерії класифікації	Класифікаційні види податкових ризиків	Пояснення
1. За суб'єктами, які несуть ризики	– Ризики платників податків; – Ризики держави.	Ризики для платників податків включають в себе всі випадки, коли вони можуть зіткнутися з додатковими податковими зобов'язаннями або юридичними наслідками. Ризики для держави пов'язані з втратами податкових надходжень або зменшенням ефективності податкової системи.
2. За джерелами виникнення	– Ризики, що залежать від податкової політики держави; – Ризики, зумовлені фінансово-господарською діяльністю платників податків; – Політичні; – Економічні; – Соціальні; – Технічні; – Організаційні.	Ризики, залежні від державної політики, включають в себе зміни в законодавстві та регулюванні. Ризики, зумовлені діяльністю платників, виникають через внутрішні операції або фінансове планування компаній. Політичні, економічні, соціальні, технічні та організаційні ризики відображають вплив зовнішнього середовища.
3. За факторами виникнення	– Внутрішні та зовнішні; – Систематичні та несистематичні; – Передбачувані та непередбачувані.	Внутрішні ризики виникають всередині організації або системи, зовнішні - ззовні. Систематичні ризики є загальними для всіх учасників ринку, тоді як несистематичні впливають лише на окремі організації. Передбачувані ризики можна прогнозувати, непередбачувані – ні.
4. За величиною можливих втрат	– Допустимі; – Критичні; – Катастрофічні.	Допустимі ризики прийнятні для діяльності і не вимагають спеціальних заходів. Критичні ризики можуть істотно вплинути на фінансовий стан. Катастрофічні ризики можуть мати руйнівні наслідки.
5. За видом наступних наслідків	– Ризики податкового контролю; – Ризики збільшення податкового навантаження; – Ризики кримінального переслідування.	Ризики податкового контролю включають перевірки та аудити. Ризики збільшення податкового навантаження пов'язані зі зростанням податкових ставок. Ризики кримінального переслідування виникають при серйозних порушеннях податкового законодавства.
6. Стосовно податкового законодавства та пов'язаних з ним штрафних санкцій	– Спекулятивний податковий ризик; – Чистий податковий ризик.	Спекулятивний податковий ризик включає в себе можливості для отримання вигоди за рахунок використання податкових лазівок. Чистий податковий ризик виникає, коли немає потенціалу для вигоди, але є ризик втрат.

\*Побудовано автором за даними [4; 9; 14; 19]

На основі аналізу наукової літератури у сфері податкової політики, ми визначили кілька ключових критеріїв для класифікації податкових ризиків. До



них належать розрізнення ризиків за суб'єктами, які їх несуть (ризик платників податків і ризик держави), за джерелами виникнення (включаючи податкову політику, фінансово-господарську діяльність, а також політичні, економічні, соціальні, технічні та організаційні ризики), за факторами виникнення (внутрішні та зовнішні, систематичні та несистематичні, передбачувані та непередбачувані), за величиною можливих втрат (допустимі, критичні, катастрофічні) та за видом наступних наслідків (ризик податкового контролю, збільшення податкового навантаження, кримінальне переслідування). Така класифікація допомагає виявляти, оцінювати та управляти різними видами податкових ризиків, враховуючи їх специфіку та можливі наслідки для різних суб'єктів податкових відносин.

Ефективне управління податковими ризиками, що включає в себе ідентифікацію, попередження та протидію, є ключовим для забезпечення стабільності та надійності податкової системи. Це вимагає інтегрованого підходу, який враховує як внутрішні, так і зовнішні чинники, та сприяє ефективному плануванню та виконанню податкових стратегій як на рівні держави, так і на рівні платників податків.

## **1.2. Теоретичні аспекти побудови моделей попередження та протидії податковим ризикам**

Податкові системи в сучасному світі стикаються з різноманітними викликами та загрозами, зокрема, податковими ризиками. Податкові ризики становлять значну загрозу для стабільності фінансових систем країн та їх економічного розвитку. Інтеграція світових ринків та швидкість зміни законодавства призводять до складнощів у виявленні та управлінні цими ризиками для підприємств та громадян.

Одним із важливих інструментів у боротьбі з податковими ризиками є побудова моделей попередження та протидії цим ризикам. Ці моделі

використовуються для аналізу податкових даних, ідентифікації потенційних порушень та розробки стратегій мінімізації ризиків. У науковій літературі та практичній діяльності активно розглядаються різні теоретичні аспекти побудови таких моделей, що є актуальним завданням для податкових органів, бізнесу та наукової спільноти.

Аналіз наукових підходів до протидії та попередження податкових ризиків, представлених у літературі [4; 9; 14; 19], вказує на комплексний і багатогранний характер цієї проблеми. Податковий ризик, як зазначається, має два основних виміри: з точки зору держави, це загроза зниження податкових надходжень, а з точки зору бізнесу - зниження прибутковості через непередбачувані податкові зміни та підвищення ставок.

На першому етапі планування податкових ризиків враховуються специфічні потреби як держави, так і бізнесу. Це включає вибір оптимальних податкових відносин та систем оподаткування, залежно від видів діяльності, які здійснюються. Однак, важливим недоліком цього етапу є те, що планування часто здійснюється у рамках існуючого податкового законодавства, без урахування потенційних майбутніх змін, що можуть впливати на стабільність та ефективність податкових стратегій.

На наступному етапі, оцінці ризиків, використовується системний аналіз для визначення ступеня та масштабів впливу податкових ризиків. Цей підхід дозволяє оцінити можливі позитивні та негативні наслідки, але часто не враховує складність і динаміку економічних умов та законодавчого середовища.

Вибір методів впливу на податкові ризики, таких як ухилення, локалізація, передача та моніторинг, вказує на різноманітність доступних стратегій. Однак, в цьому контексті важливим недоліком є потенційна конфліктність інтересів між державою та бізнесом, а також можливість недостатньої уваги до етичних та соціальних аспектів податкового планування.

На завершальному етапі, контролю та коригуванні, здійснюється оцінка ефективності управління ризиками та внесення необхідних змін. Це включає періодичний перегляд та оновлення стратегій на основі змін у податковому

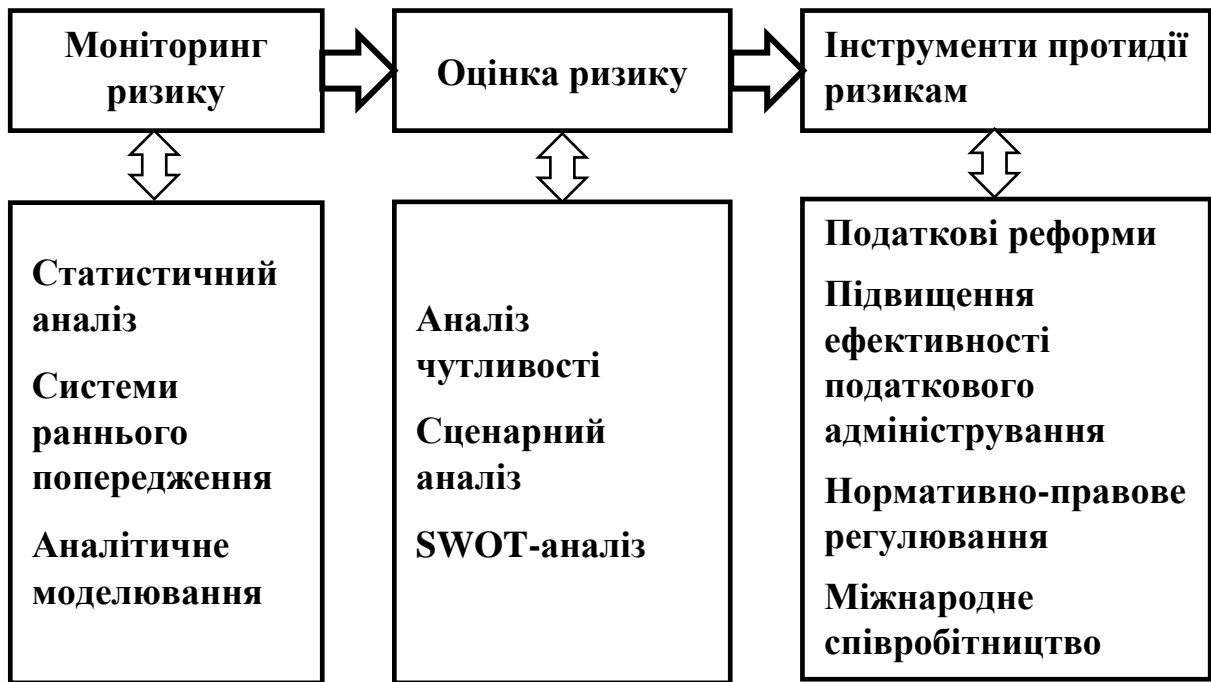
законодавстві та економічному середовищі. Основною проблемою тут є необхідність постійної готовності до адаптації, що може бути складною задачею в умовах швидких змін.

Враховуючи ці аспекти, наша теоретична модель протидії та попередження податкових ризиків має бути гнучкою та адаптивною. Вона повинна передбачати механізми для постійного моніторингу змін у законодавстві та економічному середовищі, інтеграції етичних та соціальних вимірів у стратегії податкового планування, а також забезпечення збалансованого врахування інтересів як держави, так і бізнесу. Така модель повинна також включати розробку нових інструментів для оцінки та управління ризиками, зокрема, використання передових технологій та аналітичних методів для більш точного прогнозування та оцінки податкових ризиків.

Розроблена нами модель управління податковими ризиками для держави представляє собою комплексний інструмент, який інтегрує моніторинг, оцінку та інструменти протидії ризикам. Ця модель спрямована на оптимізацію податкової системи шляхом ефективного виявлення, аналізу та реагування на потенційні ризики, що можуть негативно вплинути на податкові надходження та стабільність податкової системи країни. Основні структурні елементи цієї моделі, включаючи методи та інструменти моніторингу ризику, оцінки ризику, а також інструменти протидії податковим ризикам, детально представлені на рисунку 1.1, що демонструє цілісну структуру та взаємозв'язки між ключовими компонентами моделі.

У рамках розробленої моделі управління податковими ризиками, моніторинг ризиків відіграє ключову роль у виявленні та оцінці потенційних загроз податковій системі. Основним інструментом у цьому контексті є статистичний аналіз, який дозволяє відслідковувати і аналізувати тенденції та зміни у податкових надходженнях. Це включає аналіз історичних даних, що допомагає ідентифікувати закономірності та аномалії в податкових надходженнях, тим самим вказуючи на потенційні ризики.

Другий важливий інструмент моніторингу ризиків – це системи збору даних. Впровадження автоматизованих систем, які збирають та обробляють податкову інформацію з різних джерел, дозволяє створити цілісну картину податкового ландшафту. Це забезпечує точне відображення поточного стану податкових надходжень і дає можливість для раннього виявлення ризиків.



**Рис. 1.1. Теоретична модель попередження та протидії податковим ризиками\***

\*Побудовано автором за даними [11; 19; 27; 33]

Аналітичне моделювання стає третім стовпом моніторингу ризиків. Цей підхід передбачає застосування фінансових моделей для прогнозування майбутніх тенденцій та ризиків. Використання аналітичного моделювання дозволяє оцінити потенційний вплив змін у економіці, законодавстві, та інших зовнішніх факторах на податкові надходження. Таким чином, це інструмент, який сприяє не тільки ідентифікації існуючих, але й потенційних майбутніх ризиків.

Загалом, використання цих трьох інструментів у рамках моніторингу ризиків у моделі управління податковими ризиками дозволяє створити

багатошаровий підхід до виявлення та аналізу ризиків, сприяючи тим самим підвищенню ефективності податкової системи та її стабільності.

Продовжуючи розглядати нашу модель управління податковими ризиками, другий ключовий компонент полягає в оцінці ризику. Цей етап включає в себе ряд методів та інструментів, серед яких значне місце займає аналіз чутливості. Цей метод передбачає оцінку того, яким чином різні зовнішні зміни – такі як коливання економіки, зміни в законодавстві, або інші зовнішні фактори – можуть вплинути на податкові надходження. Це дозволяє ідентифікувати ті аспекти податкової системи, які найбільш чутливі до зовнішніх впливів, і, відповідно, вимагають більшої уваги.

Сценарний аналіз є ще одним важливим інструментом у цьому етапі. Цей метод включає розгляд різних можливих сценаріїв і їх потенційний вплив на податкову систему. Наприклад, аналіз може включати розгляд наслідків глобальних економічних криз, змін у міжнародному податковому регулюванні, або нових податкових реформ в країні. Це допомагає державі краще підготуватися до різних потенційних ситуацій.

SWOT-аналіз також відіграє ключову роль у оцінці ризику. Цей метод дозволяє оцінити сильні та слабкі сторони податкової системи, виявити можливості для покращення та ідентифікувати потенційні загрози. Використання SWOT-аналізу допомагає державним органам визначити, які аспекти податкової системи потребують реформування або додаткового захисту від ризиків [33, с. 815].

Ці методи та інструменти оцінки ризику в моделі управління податковими ризиками дозволяють державі не тільки ідентифікувати та аналізувати потенційні ризики, але й розробляти стратегії для їх мінімізації та управління, що забезпечує більшу стабільність та ефективність податкової системи.

Фінальним компонентом нашої моделі управління податковими ризиками є впровадження інструментів протидії цим ризикам. Перш за все, податкові реформи є ключовим елементом цього компоненту. Ці реформи передбачають внесення змін у податкове законодавство для зменшення ризиків ухилення від

сплати податків та втрати податкових надходжень. Це може включати зміни в податкових ставках, впровадження нових податкових стимулів або зміну правил податкового обліку. Метою таких реформ є не лише зменшення існуючих ризиків, але й запобігання виникненню нових.

Підвищення ефективності податкового адміністрування також відіграє важливу роль у боротьбі з податковими ризиками, що включає вдосконалення процесів збору, аналізу та використання податкових даних. Модернізація податкових баз даних, впровадження більш ефективних методів обробки податкової інформації та підвищення кваліфікації податкових інспекторів можуть значно зменшити можливості для податкового ухилення та покращити загальну ефективність податкової системи.

Нормативно-правове регулювання є ще одним важливим інструментом протидії податковим ризикам, що включає створення та впровадження законодавчих актів, спрямованих на протидію різноманітним формам податкових ризиків. Таке регулювання може охоплювати заходи щодо боротьби з відмиванням грошей, ухиленням від сплати податків, податковими шахрайством та іншими незаконними діями, що шкодять податковій системі [35, с. 160].

Міжнародне співробітництво також є важливою частиною нашої моделі. Участь у міжнародних ініціативах та договорах дозволяє країнам ефективно боротися з транскордонним ухиленням від сплати податків. Це може включати обмін податковою інформацією між країнами, спільні інспекційні перевірки та розробку уніфікованих стандартів для міжнародного оподаткування. Таке співробітництво не лише покращує ефективність податкового адміністрування на національному рівні, але й сприяє створенню більш справедливої та прозорої міжнародної податкової системи.

Загалом, використання цих інструментів дозволяє створити ефективну та гнучку систему управління податковими ризиками, яка може адаптуватися до змінних умов та викликів, з якими може зіткнутися податкова система.

У моделі попередження та протидії податковим ризикам з позиції платника податків також необхідно враховувати ряд специфічних елементів, які забезпечують ефективне управління цими ризиками. Одним з ключових аспектів є прозорість та відповідальність у веденні податкового обліку, що включає документування всіх господарських операцій, а також точне та своєчасне подання податкових звітів.

Перший специфічний елемент – це внутрішній контроль та аудит. Платники податків повинні впровадити ефективні системи внутрішнього контролю для забезпечення точності та повноти податкового обліку. Регулярний внутрішній аудит дозволяє виявляти та виправляти помилки в податковій звітності до того, як вони призведуть до серйозних фінансових або юридичних наслідків.

Другий важливий елемент – це податкове планування. Воно включає аналіз фінансової діяльності та розробку стратегій для оптимізації податкових зобов'язань у межах законодавства. Ефективне податкове планування допомагає зменшити податкове навантаження та мінімізувати ризики пов'язані з податковими перевітками.

Третій елемент – це постійне освітнє оновлення. Платникам податків необхідно слідкувати за змінами в податковому законодавстві та адаптуватися до них. Це включає участь у тренінгах, семінарах та консультаціях із податкових питань, що дозволяє бути в курсі останніх податкових тенденцій та правил.

Четвертий елемент стосується податкового ризик-менеджменту. Це передбачає ідентифікацію потенційних ризиків у податковій сфері та розробку стратегій для їх управління або мінімізації. Це може включати резервування коштів для покриття можливих податкових зобов'язань або створення страхових полісів.

Крім цього, ефективна комунікація з податковими органами є важливою частиною управління податковими ризиками для платника податків. Це включає вчасне та чітке спілкування з податковими органами у випадку виникнення

питань або проблем, що можуть вплинути на податкові зобов'язання або статус платника податків.

Таким чином, впровадження цих специфічних елементів моделі управління податковими ризиками з боку платника податків допомагає не лише знизити ризики, але й сприяє підвищенню прозорості та відповідальності у податковій сфері.

### **Висновки до розділу 1**

Податкові ризики для держави та платників податків характеризуються різними вимірами та наслідками. Для держави основними ризиками є зниження податкових надходжень, ухилення від сплати податків та недосконалість податкового законодавства. Ці ризики безпосередньо впливають на фінансову стабільність та ефективність розподілу державних ресурсів. З іншого боку, для платників податків ключовими ризиками є неправильне розуміння та застосування податкових законів, зміни у податкових ставках та регулюваннях, що можуть призвести до збільшення податкового навантаження або юридичних санкцій.

Податкові ризики відіграють значну роль у формуванні та впровадженні фіскальної політики. Вони впливають на прийняття рішень щодо податкових ставок, алокації бюджетних ресурсів та розробки податкових ініціатив. Врахування цих ризиків дозволяє державі краще прогнозувати майбутні податкові надходження, мінімізувати втрати та оптимізувати розподіл ресурсів. З іншого боку, платники податків, зі свого боку, мають бути обізнані з цими ризиками, щоб ефективно управляти своїми податковими зобов'язаннями та уникати потенційних штрафів чи санкцій.

Вивчення моделей попередження та протидії податковим ризикам відкриває перспективу розуміння необхідності комплексного підходу до управління цими ризиками. Суттєвим є інтеграція різноманітних методів та інструментів, що включають моніторинг, аналіз, та реакцію на ризики, а також



врахування специфічних потреб як держави, так і бізнесу. Особливу увагу варто звернути на стабілізацію податкових надходжень та ефективність податкової системи з одного боку, та оптимізацію податкових зобов'язань і адаптацію до законодавчих змін з іншого.

## РОЗДІЛ 2

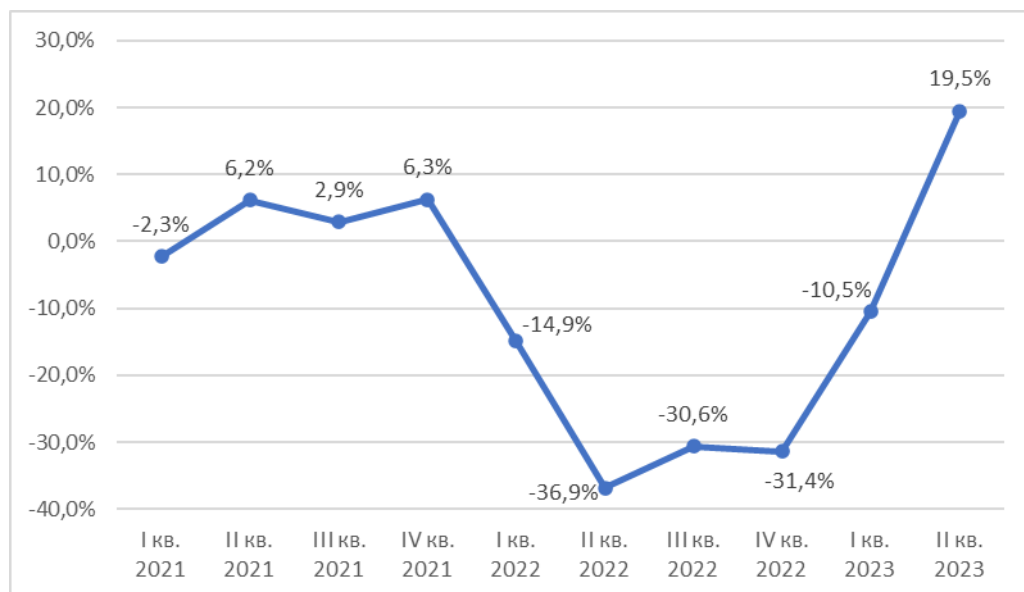
### ПРАГМАТИКА ПОПЕРЕДЖЕННЯ ТА ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ РИЗИКАМ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ В УКРАЇНІ

#### 2.1. Наслідки впливу війни на податковий простір України

Вплив війни на податковий простір України має глибокі та далекосяжні наслідки, які охоплюють не тільки безпосередні фінансові аспекти, але й широкий спектр соціально-економічних факторів. Військові дії призвели до радикальної трансформації економічного ландшафту країни, суттєво вплинувши на структуру та функціонування податкової системи.

Перш за все, війна спричинила значну дестабілізацію економічної активності. Масштабне знищення інфраструктури, зупинка виробничих потужностей, втрата робочої сили та переривання ланцюжків постачання призвели до різкого падіння внутрішнього виробництва. Це, в свою чергу, призвело до зниження обсягів податкових надходжень від підприємств та фізичних осіб, ставлячи під загрозу фінансову стабільність держави.

Війна в Україні спричинила глибокі та далекосяжні зміни в економічній структурі країни, що відображається на динаміці ВВП (рис. 2.1).



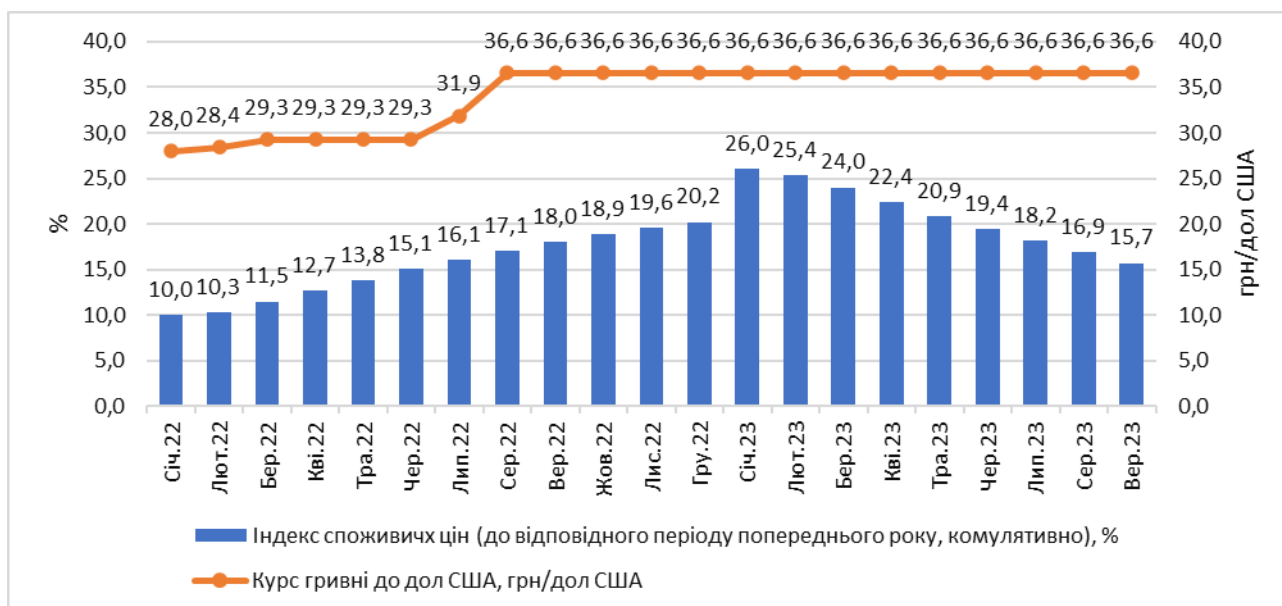
**Рис. 2.1. Динаміка темпів приросту ВВП України у 2021-2023 роках\***

\*Побудовано автором за даними Національного банку України [39]

Згідно з наданою динамікою приросту ВВП, можна прослідкувати значне падіння показників з першого кварталу 2022 року, яке виразно вказує на вплив військових дій. Зокрема, різке зниження ВВП на -14,9% у першому кварталі 2022 року та ще більш катастрофічне падіння в наступних кварталах, досягаючи -36,9%, -30,6%, та -31,4% відповідно, відображає масштабну економічну дестабілізацію.

Скорочення ВВП також залежить від зменшення кількості підприємств-платників податків на більш, ніж 5 тис одиниць і більш ніж 60 тис фізичних осіб підприємців, що безумовно скорочує базу оподаткування і в цілому податковий простір. Це створює додатковий тиск на фіскальну систему країни, обмежує можливості фінансування ключових секторів та соціальних програм.

Щодо макроекономічної ситуації, девальвація національної валюти та висока інфляція створюють додаткові виклики. Девальвація підриває купівельну спроможність населення та підвищує вартість імпортованих товарів, що може призвести до зростання вартості життя та загострення соціальної напруженості. Інфляція, яка часто є результатом девальвації та зниження виробничих можливостей, додатково посилює ці економічні проблеми (рис. 2.2).



**Рис. 2.2. Динаміка інфляції та валютного курсу гривні у 2022-2023 роках**

\*Побудовано автором за даними Національного банку України [39]

Дані рисунку 2.2 показують помітні зміни в індексі споживчих цін (ІСЦ) та курсі гривні до долара США протягом зазначеного періоду. Індекс споживчих цін різко зростає від січня 2022 року до січня 2023 року, піднімаючись з 10,0% до 26,0% в кумулятивному обчисленні порівняно з попереднім роком, що свідчить про значну інфляцію. Цей ріст може бути частково викликаний війною, яка спричинила збільшення витрат на оборону, пошкодження інфраструктури, втрату продуктивності, переривання ланцюжків поставок та зниження інвестиційної впевненості.

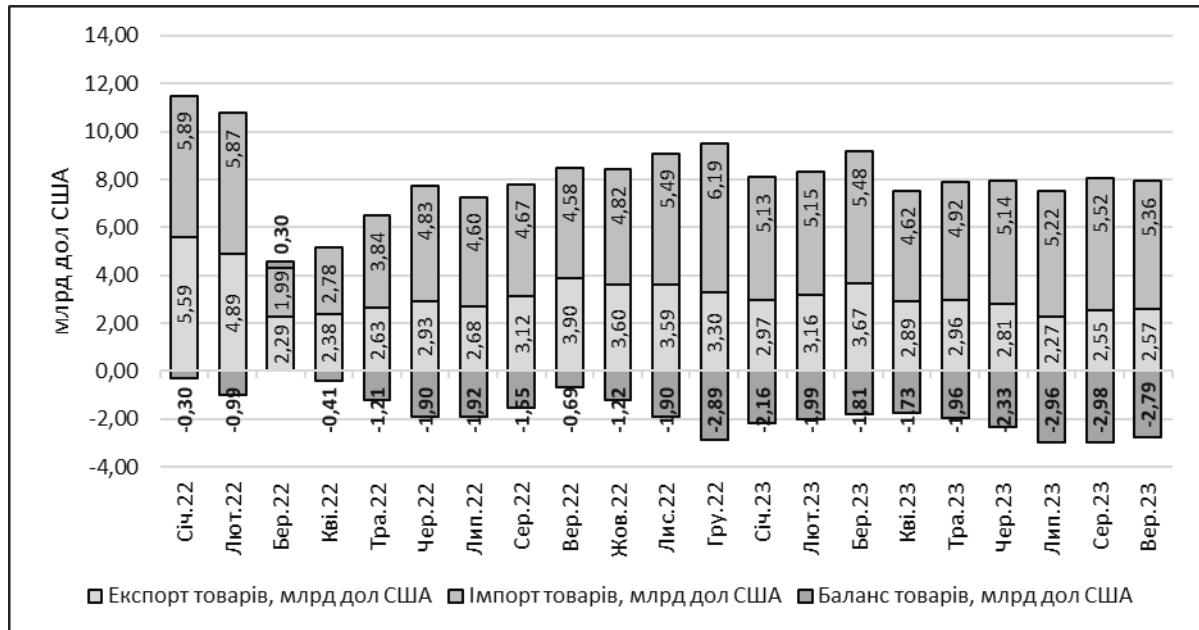
Курс гривні до долара США залишається відносно стабільним на рівні 29,3 UAH/USD від січня до червня 2022 року, але потім різко зростає до 36,6 UAH/USD у липні 2022 року та залишається стабільним на цьому рівні до вересня 2023 року. Таке різке послаблення національної валюти може вказувати на зниження довіри інвесторів до економіки України, капіталовідтік, та потребу в більших витратах на імпорт, зокрема на військові потреби та відновлення інфраструктури.

Суттєве зростання ІСЦ та девальвація гривні призвело до зменшення купівельної спроможності населення, оскільки зростання цін перевищує зростання доходів; збільшення вартості імпортованих товарів та послуг, зниження конкурентоспроможності експортних товарів, підвищення ризику для фінансової стабільності в цілому та податкової системи зокрема. Адже зменшення обсягів виробництва товарів на 35% та внутрішньої торгівлі на 18% [38], що було також пов'язано із збитками підприємств внаслідок бойових дій та зміни пріоритетів в попиті, що, в свою чергу, звужувало податковий простір.

Окрім цього важливим фактором негативного впливу на податковий простір була зміна динаміки міжнародної торгівлі (рис. 2.3).

В період з січня по вересень 2022 року, експорт товарів в Україні зазнав помітного зниження, що відбилося в зменшенні обсягів експорту з 5,59 мільярда доларів США в січні до 2,29 мільярда в березні. Це падіння було наслідком безпосереднього удару по виробничим потужностям та критичній

інфраструктурі, а також блокуванням основних морських портів, через що Україна втратила свій ключовий експортний шлях.



**Рис. 2.3. Динаміка зовнішньої торгівлі товарами України у 2022-2023 роках**

\*Побудовано автором за даними Національного банку України [39]

Поступове збільшення експортних обсягів, яке спостерігалось з червня по вересень, досягнувши 3,90 мільярда доларів США, свідчить про часткове відновлення економічної активності та адаптацію до нових логістичних реалій. Проте, експорт залишається нижчим за довоєнний рівень, що вказує на тривалі виклики, пов'язані з пошуком нових ринків збуту та реорганізацією виробничих ланцюгів.

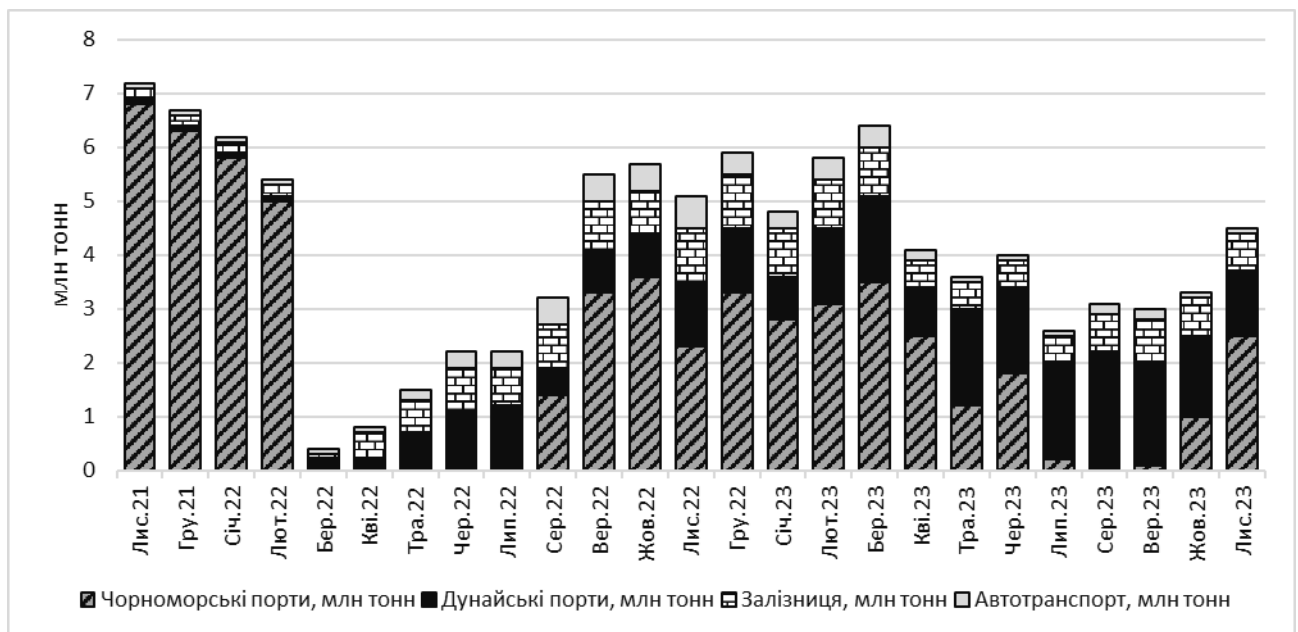
Імпорт товарів також зазнав великих змін. Падіння імпорту до 1,99 мільярда доларів США в березні відображає зупинку багатьох економічних процесів у країні та втрату попиту на імпортні товари. Проте, імпорт почав зростати вже з квітня, досягаючи 6,19 мільярда доларів США у грудні 2022 року, що свідчить про зростаючі потреби в імпортних товарах, можливо, через відновлення економічної активності та зростання інфляційного тиску.

Негативний баланс торгівлі, який стабільно зберігався протягом усього періоду, з посиленням від -0,30 мільярда доларів США в січні 2022 року до -2,89 мільярда в грудні того ж року, вказує на перевищення імпорту над експортом. Це

може бути пов'язано з необхідністю імпортувати товари для відновлення та підтримки гуманітарних потреб та відновлення інфраструктури, а також з підвищеним попитом на енергоносії, що в умовах війни має критичне значення.

Причини зменшення експорту та збільшення імпорту тісно пов'язані з логістичними проблемами, що включають переривання звичних транспортних коридорів, нестабільність на транспортних вузлах, а також додаткові витрати на альтернативні маршрути доставки товарів.

Логістичні перепони, викликані війною в Україні, суттєво вплинули на зовнішньоекономічну діяльність країни, особливо на експорт зернових (рис. 2.4), який є одним із ключових джерел податкових надходжень до державного бюджету.



**Рис. 2.4. Динаміка експорту зернових з України в розрізі видів транспорту у листопаді 2021 – листопаді 2023 років**

\*Побудовано автором за даними Державної служби статистики України [38]

Аналіз динаміки експорту зернових через різні види транспорту свідчить про значне скорочення вантажопотоків через Чорноморські порти, яке спостерігалось з січня по червень 2022 року, коли експорт через ці порти зупинився повністю, враховуючи наведені дані. Відновлення експортних обсягів

у серпні 2022 року було дуже повільним і не досягло попередніх показників до листопада 2023 року.

Дунайські порти відіграли ключову роль у підтриманні експорту, де вантажопотоки зросли з березня 2022 року, досягаючи піку у вересні-листопаді 2022 року, а потім знову у серпні-жовтні 2023 року, що свідчить про розширення та оптимізацію альтернативних логістичних шляхів.

Транспортування зернових залізничним транспортом також зазнало зростання у період з червня по листопад 2022 року, вказуючи на адаптацію транспортної інфраструктури до нових реалій та на збільшення використання внутрішніх та прикордонних переходів для експорту.

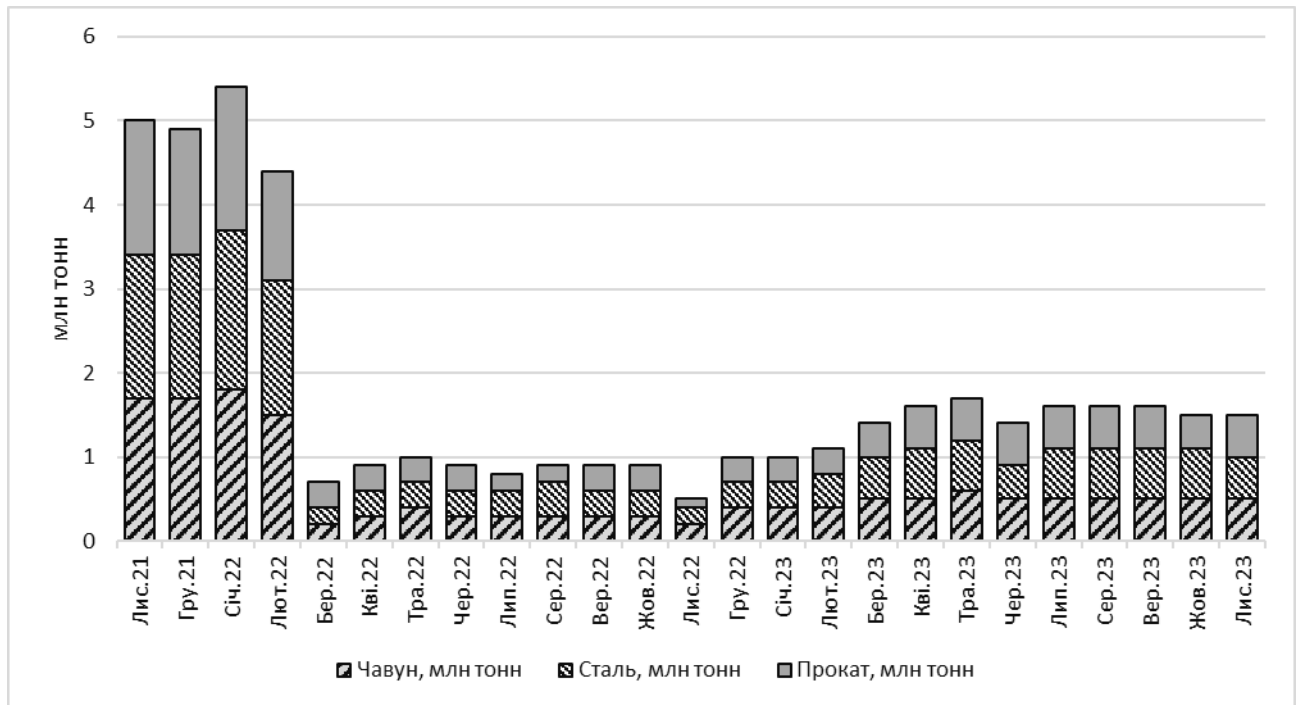
Автотранспорт мав менший, але стабільний обсяг експорту, з незначним зростанням у період з червня по вересень 2022 року, що може відобразити збільшення використання дорожньої інфраструктури для менших партій товарів або для досягнення найближчих прикордонних переходів.

Загальний висновок полягає в тому, що військовий конфлікт із значним зниженням використання Чорноморських портів вплинув на обсяги експорту зерна, що мало наслідком скорочення податкових надходжень від експорту. Альтернативні маршрути через Дунайські порти та залізницю, хоч і компенсували частину втрат, але потребують додаткових інвестицій в логістику для забезпечення більш високої та стабільної пропускної здатності.

Військовий конфлікт в Україні призвів до значного зниження обсягів виробництва та експорту у металургійній галузі, що традиційно вважається однією з ключових складових економіки країни та її податкових надходжень. Динаміка виробництва чавуну, сталі та прокату зазнала різкого спаду вже у перших місяцях 2022 року, з подальшими коливаннями, але без повернення до попередніх обсягів до кінця спостережуваного періоду. Це свідчить про глибокі збої в роботі промислових підприємств, викликані руйнуванням інфраструктури, втратою робочої сили та перериваннями ланцюгів поставок.

Зокрема, обсяги виробництва чавуну, що знизилися з 1,7 млн тонн в листопаді 2021 року до 0,2 млн тонн у березні 2022 року, не показали значного

відновлення, лише коливаючись на низькому рівні та досягнувши 0,6 млн тонн у червні 2023 року. Виробництво сталі також впало з 1,9 млн тонн у січні 2022 року до 0,2 млн тонн у березні того ж року, з невеликим збільшенням до 0,6 млн тонн у червні 2023 року. Прокат показав подібний тренд, зі спадом з 1,7 млн тонн до 0,1 млн тонн за той же період, та відновленням до 0,5 млн тонн у червні 2023 року (рис. 2.5).



**Рис. 2.5. Динаміка експорту продукції металургійної галузі**

\*Побудовано автором за даними Державної служби статистики України [38]

Ці зміни у виробничій динаміці мають прямий вплив на податкові надходження, оскільки металургійна промисловість є великим платником податків, особливо в частині експортних мит та податків на додану вартість. Зменшення виробництва та експорту металопродукції не лише знижує безпосередні податкові внески від цієї галузі, але й послаблює супутні економічні ланцюги, такі як логістика, постачання та послуги, які також генерують податкові надходження.

Таким чином, війна суттєво обмежила здатність металургійної галузі вносити вклад у державний бюджет, вимагаючи перегляду податкової політики та пошуку нових джерел наповнення бюджету, що є особливо важливим у



умовах воєнного часу та необхідності фінансування оборони та відновлення країни.

Таблиця 2.1

**Динаміка податкових надходжень до державного бюджету України у  
розрізі видів податків у 2022-2023 роках**

	Податок та збір на доходи фізичних осіб, млрд грн	Податок на прибуток підприємств, млрд грн	Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів, млрд грн	Акцизний податок з вироблених в Україні піддакцизних товарів (продукції), млрд грн	Акцизний податок з ввезених на митну територію України піддакцизних товарів (продукції), млрд грн	ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного	ПДВ з ввезених на митну територію України товарів, млрд грн	Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, млрд грн	Ввізне мито, млрд грн	Вивізне мито, млрд грн	Особливі види мита та сезонне мито, млрд грн	Інші податки та збори, млрд грн
Січ.22	9,37	1,26	6,58	3,92	4,66	22,71	30,00	2,77	2,65	0,06	0,07	0,03
Лют.22	12,60	8,27	8,20	4,91	5,40	12,30	32,46	3,01	2,93	0,01	0,07	0,87
Бер.22	9,79	26,61	7,81	1,07	0,45	15,60	7,02	0,45	0,41	0,03	0,01	0,00
Кві.22	9,72	5,75	6,78	1,90	4,25	15,64	7,87	0,40	0,22	0,16	0,02	0,04
Тра.22	11,08	19,62	12,15	4,01	3,97	18,33	8,86	0,60	0,16	0,41	0,03	0,73
Чер.22	12,64	3,08	3,10	7,10	1,52	11,76	11,94	0,66	0,15	0,46	0,05	0,02
Лип.22	13,30	4,81	3,82	5,02	3,06	35,45	20,23	2,33	2,03	0,25	0,05	0,08
Сер.22	12,74	17,37	8,73	5,99	2,37	16,39	26,22	3,17	2,95	0,15	0,07	0,58
Вер.22	12,93	1,44	7,25	7,59	2,22	22,03	26,34	3,12	2,90	0,15	0,07	0,12
Жов.22	12,81	3,18	4,66	6,30	4,29	14,20	26,00	3,32	3,05	0,18	0,09	0,11
Лис.22	13,71	23,65	6,40	5,05	3,98	11,97	26,77	3,30	2,98	0,27	0,05	0,71
Гру.22	17,73	2,01	9,90	7,84	5,47	17,57	29,36	3,12	2,87	0,21	0,03	0,03
Січ.23	11,33	1,22	5,79	3,81	6,22	11,80	24,44	2,61	2,47	0,11	0,04	0,04
Лют.23	13,01	7,39	3,26	5,19	5,51	15,06	27,07	2,87	2,76	0,11	0,01	0,87
Бер.23	13,26	26,18	7,85	8,90	5,03	9,97	29,29	3,36	3,23	0,11	0,01	0,01
Кві.23	13,43	2,26	5,18	8,22	5,61	16,63	25,14	2,89	2,85	0,04	0,01	0,08
Тра.23	14,14	28,54	4,99	8,70	5,44	17,29	27,00	3,28	3,22	0,05	0,01	0,90
Чер.23	15,03	2,28	4,78	8,30	6,39	17,54	28,69	3,52	3,49	0,02	0,02	0,04
Лип.23	15,18	3,17	5,71	6,74	6,99	18,72	30,84	3,37	3,34	0,02	0,01	0,03
Сер.23	14,56	30,89	4,73	8,49	7,47	20,03	34,01	3,85	3,81	0,02	0,03	0,81
Вер.23	15,18	4,19	7,05	10,93	6,92	19,41	34,55	3,85	3,78	0,01	0,06	0,06
Жов.23	14,84	2,56	2,60	7,34	7,25	22,84	38,63	4,02	3,90	0,03	0,09	0,08

\*Побудовано автором за даними Open Budget [63]

Податок на прибуток підприємств зазнав значних коливань, що відображає волатильність бізнес-середовища під час війни. Відповідно до даних таблиці, після значного зростання у березні 2022 року до 26,6 млрд грн, цей показник впав до 1,4 млрд грн у вересні 2022 року, що може відображати зменшення прибутків підприємств через перебої у виробництві та логістиці. Далі відбулося зростання до 30,9 млрд грн у серпні 2023 року, що може свідчити про часткове відновлення економічної активності.

Податок на додану вартість (ПДВ) є основним джерелом податкових надходжень, і його динаміка тісно пов'язана з імпортно-експортними операціями. За даними, ПДВ з вироблених товарів показав зниження з 22,7 млрд грн у Січні 2022 року до 10 млрд грн у Квітні 2023 року, вказуючи на зниження внутрішнього виробництва. Водночас ПДВ з ввезених товарів зріс з 30 млрд грн у Січні 2022 року до 38,6 млрд грн у Жовтні 2023 року, що може бути наслідком збільшення імпорту в умовах скорочення внутрішнього виробництва.

Акцизний податок, як внутрішній, так і з ввезених товарів, також демонструє коливання, які корелюють зі змінами у споживчому попиті та обсягах імпорту. На вироблені в Україні товари акциз збільшився з 3,9 млрд грн у Січні 2022 року до 10,9 млрд грн у Жовтні 2023 року, що може бути пов'язано зі зміною споживчих пріоритетів та збільшенням акцизних ставок як фіскального інструменту. Акциз з ввезених товарів також показує зростання, яке може свідчити про зростання імпорту підакцизних товарів.

Динаміка цих податкових категорій свідчить про складність та багатовекторність впливу війни на податковий простір. З одного боку, зниження виробництва та експорту зменшує надходження податку на прибуток та ПДВ з вироблених товарів, а з іншого - зростання імпорту та зміни у споживчих тенденціях збільшують надходження ПДВ з ввезених товарів та акцизний податок. Однак така ситуація не призводить до розвитку національної економіки.

Податок та збір на доходи фізичних осіб відображає стан зайнятості та доходів населення. За даними таблиці, цей показник залишається відносно

стабільним, що свідчить про певну стабілізацію в секторі заробітних плат після первісних шоків війни. Ми бачимо коливання від 9,4 млрд грн у Січні 2022 до 14,8 млрд грн у Жовтні 2023, що може вказувати на відновлення робочих місць або збільшення заробітних плат у певних секторах.

Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, які включають ввізне та вивізні мито, також демонструють зростання. Зокрема, ввізне мито зросло з 2,6 млрд грн у січні 2022 до 3,9 млрд грн у жовтні 2023, що може відображати збільшення імпорту товарів, можливо, через потребу в заміщенні внутрішнього виробництва, яке постраждало від воєнних дій.

Загальна тенденція показує, що попри скорочення деяких виробничих потужностей та експорту, податкові надходження до бюджету від податку на прибуток підприємств та від ПДВ з ввезених товарів зростають. Це може свідчити про високу залежність державного бюджету від імпорту, а також про збільшення фіскального навантаження на внутрішній ринок через внутрішні податки на товари та послуги. У цьому контексті, податкова політика та адміністрування податків можуть потребувати перегляду для забезпечення фінансової стабільності та адаптації до нових економічних умов.

## **2.2. Оцінка інструментів та стратегій політики фіскальних органів щодо мінімізації податкових ризиків в умовах воєнного стану**

Воєнний стан у країні накладає значні обмеження та виклики для державних фінансів, вимагаючи від фіскальних органів впровадження спеціальних інструментів та стратегій для мінімізації податкових ризиків. Ця непроста задача вимагає не тільки глибокого розуміння впливу воєнних дій на економіку, але й здатності пристосовувати існуючі податкові інструменти до нових реалій, забезпечуючи при цьому стабільність державних доходів.

В умовах воєнного стану, коли економічна активність зазнає значних змін, фіскальні органи стикаються з рядом конкретних ризиків. До них відносяться не тільки прямі втрати від знищення матеріальних активів та інфраструктури, але й

опосередковані наслідки, такі як відтік капіталу, зменшення виробництва, порушення ланцюгів поставок, інфляція, та девальвація національної валюти. Все це, в свою чергу, впливає на обсяги податкових надходжень та потребує адаптації податкової політики.

Основним завданням фіскальних органів у цій ситуації є забезпечення адекватного збору податків для фінансування витрат держави, в тому числі на оборону та соціальні потреби. В той же час, важливо підтримувати економічну діяльність, не накладаючи надмірного податкового тягаря на бізнес та громадян, які й так зазнають наслідків воєнного стану.

У цьому розділі ми здійснимо оцінку інструментів та стратегій, що впроваджуються фіскальними органами України для мінімізації податкових ризиків в умовах воєнного стану. Буде розглянуто, як змінились податкові ставки, збори, регулювання, а також як адаптовані механізми податкового адміністрування та контролю відповідають на виклики, що постають перед країною у цей складний період.

На початку війни в Україні основною моделлю протидії податковим ризикам стала модель стимулюючої фіскальної політики. Суть цієї моделі полягала в наданні комплексу податкових пільг, спрямованих на підтримку економічної активності, збереження робочих місць та допомогу бізнесу у період кризи. Ці заходи включали зниження податкових ставок, надання відстрочок по сплаті податків, звільнення від деяких видів податкових зобов'язань, а також спрощення процедур податкового адміністрування.

Завдяки стимулюючій фіскальній політиці, влада прагнула зменшити фінансовий тиск на підприємства та індивідуальних підприємців, стабілізувати доходи населення та створити умови для відновлення економіки. Такий підхід мав на меті не лише негайну реакцію на економічні шоки, спричинені війною, але й підготовку ґрунту для подальшого економічного зростання після стабілізації ситуації.

Аналіз політики реалізації податкових пільг, введених у відповідь на воєнний стан, вимагає всебічного розгляду їх впливу на податкові надходження і загальну економічну ситуацію. Розглянемо детально кожен з них:

1. Звільнення від сплати ЄСВ. У воєнний час та на період до 12 місяців після його завершення, ініційовано звільнення від обов'язку нарахування та сплати Єдиного соціального внеску (ЄСВ) для окремих категорій платників, зокрема ФОП. Мораторій на перевірки щодо ЄСВ та відсутність пені за несплату в цей період, спрямовані на зниження адміністративного та фінансового тиску на підприємців. Такий підхід мав на меті зберегти робочі місця та підтримати економічну активність, але водночас призвів до тимчасового зменшення надходжень до Пенсійного фонду [49, с 40].

2. Введення податку 2 % від обороту. Новий формат єдиного податку для бізнесу з оборотом до 10 млрд грн., який дозволяє замість сплати ПДВ та податку на прибуток, сплачувати 2% від обороту, призначений для полегшення податкового навантаження і стимулювання підприємницької діяльності. Важливо оцінити, наскільки ефективно цей захід допоміг бізнесу адаптуватися до умов воєнного стану і як це позначилося на загальному обсязі податкових надходжень.

3. Звільнення від плати за землю та інших податків: Звільнення від земельного податку, екологічного податку, та податку на нерухомість на територіях, де ведуться бойові дії або які тимчасово окуповані, є суттєвою підтримкою для власників цих територій. Це також сприяє зниженню економічного навантаження на суб'єкти господарювання та зменшенню бюджетних надходжень, ставлячи під загрозу здатність місцевих бюджетів фінансувати ключові громадські послуги [44].

Податкові пільги, безсумнівно, є інструментами підтримки в умовах кризи, однак їх безпосередній вплив на податкові надходження вимагає ретельного аналізу для забезпечення балансу між наданням економічної допомоги та забезпеченням фіскальної стабільності держави.

Аналізуючи запроваджені Урядом пільги зауважимо, що вони були впроваджені вчасно та у відповідний момент підтримали функціонування малого і середнього бізнесу. Однак, при цьому, відмітимо, що впроваджені пільги фактично були реалізованими за рахунок доходів місцевих бюджетів (табл. 2.2).

**Таблиця 1**  
**Структура дохідної частини місцевих бюджетів України у 2021-2022 роках\***

Статті доходів місцевих бюджетів	2021	2022	Відхилення
Податкові надходження	346,71	393,46	46,75
<i>в тому числі</i>			
<i>податок та збір на доходи фізичних осіб</i>	212,23	272,25	60,02
<i>податок на прибуток підприємств</i>	16,09	13,51	-2,58
Податки на власність	0,00	0,00	0,00
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	8,57	8,74	0,17
Внутрішні податки на товари та послуги	17,85	13,08	-4,77
<i>в тому числі</i>			
<i>акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)</i>	2,19	0,43	-1,75
<i>акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)</i>	7,43	2,43	-5,00
<i>акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлею підакцизних товарів</i>	8,24	10,22	1,98
Окремі податки і збори, що зараховуються до місцевих бюджетів	0,00	0,00	0,00
Місцеві податки та збори, що сплачуються (перераховуються) згідно з Податковим кодексом України	89,90	84,31	-5,59
<i>в тому числі</i>			
<i>земельний податок з юридичних осіб</i>	11,82	9,69	-2,12
<i>земельний податок з фізичних осіб</i>	2,03	1,43	-0,60
<i>єдиний податок</i>	46,28	47,23	0,94
Неподаткові надходження	27,18	22,04	-5,14
Доходи від операцій з капіталом	3,46	136,75	133,29
Від органів державного управління	202,73	0,22	-202,51
<i>в тому числі</i>			
<i>дотації з державного бюджету місцевим бюджетам</i>	22,79	22,17	-0,62
<i>субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам</i>	179,94	114,58	-65,36
Від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	0,04	0,22	0,19
Цільові фонди	0,57	0,34	-0,23
Всього доходів	580,70	555,10	-25,60

\*Побудовано автором за даними Open Budget [63]

Дані таблиці 2.2 свідчать, що загальні доходи місцевих бюджетів зменшилися з 580,70 млрд грн у 2021 році до 555,10 млрд грн у 2022 році, що

характеризує зниження фінансового потенціалу місцевих громад у зв'язку із загостренням воєнного стану та іншими викликами пов'язаними із окупацією громад.

Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) зменшився на 1,75 млрд грн у 2022 році порівняно з 2021 роком, що частково є наслідком впровадження пільг та зменшення обсягу виробництва підакцизних товарів внаслідок звуження споживчого попиту.

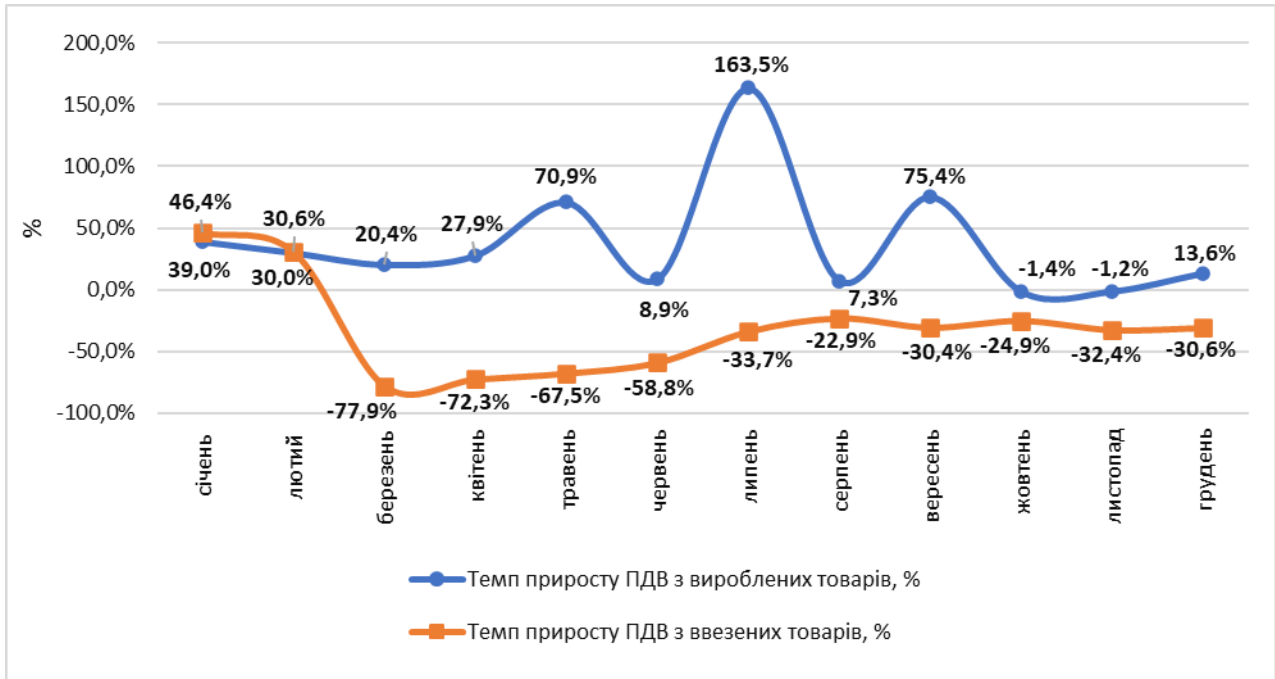
Податкові пільги щодо сплати земельного податку негативно позначилися на обсягах доходів місцевих громад, які за обсягами надходжень від сплати земельного податку юридичними та фізичними особами зменшилися у 2022 році на 2,12 млрд грн та 0,60 млрд грн відповідно.

Дотації з державного бюджету місцевим бюджетам залишилися практично незмінними, з незначним зменшенням на 0,62 млрд грн, що свідчить про стабільність фінансової підтримки місцевих громад у умовах воєнного стану. Натомість субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам суттєво зменшилися на 65,36 млрд грн у 2022 році, що вказує на скорочення фінансування з боку центрального бюджету місцевих громад, адже основна сума субвенцій була спрямована на утримання, обслуговування та будівництво доріг у 2021 році.

Таким чином політика податкових пільг хоча й зменшила податкові ризики для держави і для платників податків на початку війни, мала певний негативний вплив на функціонування місцевих бюджетів, що вимагає перегляду моделей протидії податковим ризикам

У період воєнного стану, фіскальні органи України застосували низку митних пільг з метою полегшення торговельних процедур та підтримки економіки. Ці заходи мали непрямий вплив на структуру податкових надходжень, зокрема через зниження ввізного мита та ПДВ. Суб'єкти господарювання отримали змогу ввозити товари без додаткових митних зборів, що покликане стимулювати імпорт необхідних товарів у складних умовах.

Податкове звільнення від ввізного мита та ПДВ відіграє ключову роль у забезпеченні надходження товарів, особливо в контексті підтримки обороноздатності країни та задоволення основних потреб населення. Однак, це також призводить до втрати потенційних доходів бюджету, що могли б бути використані для інших суспільних потреб (рис. 2.6).



**Рис. 2.6. Динаміка приросту доходів державного бюджету України від податку на додану вартість у 2022 році**

\*Побудовано автором за даними Open Budget [63]

Аналізуючи динаміку темпів приросту доходів державного бюджету від ПДВ з вироблених товарів, можна спостерігати значне коливання протягом року. На початку періоду спостерігався помітний зростання до 46,4% у лютому, після чого наступило різке падіння до -77,9% у квітні, що може бути пов'язано з початком війни та впровадженням податкових пільг. Далі протягом літа та ранньої осені спостерігалась тенденція до відновлення з піком у вересні, коли темп приросту досягнув 163,5%. Таке різке збільшення могло бути викликано сезонними факторами та частковим відновленням економічної активності. Проте, цей позитивний тренд не зберігся, і наступило зниження у жовтні та



листопаді до -24,9% та -32,4% відповідно, з подальшим незначним покращенням до 13,6% у грудні.

Для ПДВ з ввезених товарів відбулася схожа динаміка, але менш виражена. Початкове зростання у січні 39,0% було замінено на падіння у лютому до 30,0% і продовжилося до квітня з -67,5%, що може вказувати на зменшення імпорту та впровадження податкових пільг на імпортовані товари. Літо та початок осені показали стабілізацію темпів приросту, але вже у вересні відбувся стрибок до 75,4%, який потім знову знизився до -30,6% у грудні. Ці зміни можуть бути пов'язані зі змінами у внутрішній та зовнішній політиці, включно з податковими пільгами, які були введені для підтримки бізнесу в умовах воєнного стану. Падіння в кінці року свідчить про продовження тенденції зниження економічної активності та впливу воєнного стану на фінансові показники держави.

Митні пільги для правоохоронних органів та Збройних Сил України є критично важливими для підтримки оборонної спроможності. Звільнення від оподаткування операцій із ввезення товарів, кінцевими отримувачами яких є військові структури, дозволяє оптимізувати логістику та фінансування оборонних потреб. Такі заходи, хоча й зменшують митні надходження, є обґрунтованими з погляду державної безпеки.

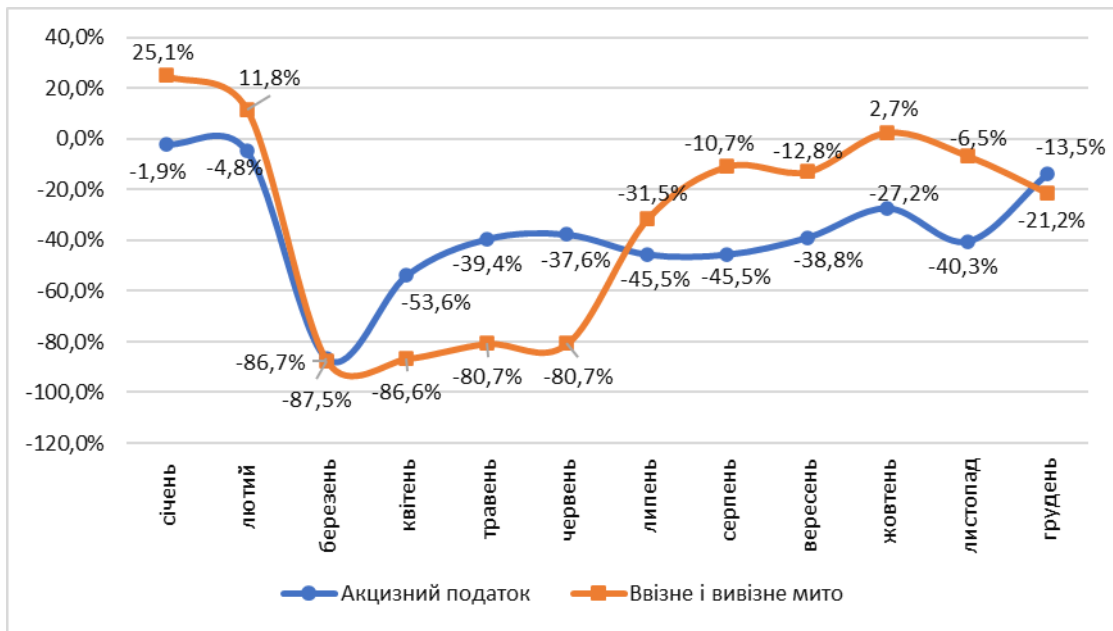
Водночас, спрощена процедура оподаткування лікарських засобів та медичних виробів спрямована на забезпечення оперативного доступу до важливих медичних товарів. Усунення бюрократичних бар'єрів для імпорту таких товарів є важливим для підтримки системи охорони здоров'я, особливо в контексті надзвичайних ситуацій.

Заходи щодо спрощення митного декларування товарів також мали на меті покращити ефективність митних процедур, зменшивши часові та адміністративні витрати для бізнесу. Це сприяє збереженню економічної активності під час кризи, зберігаючи при цьому потенціал податкових надходжень від інших джерел.

Попри відчутну короткотермінову вигоду для економіки, ці пільги несуть в собі виклики для державного бюджету, який втрачає значні суми податкових

надходжень. Слід зазначити, що така практика може мати довготривалі наслідки, зокрема зниження фіскальної стійкості країни. Тому важливим завданням фіскальних органів є знаходження оптимального балансу між наданням пільг та забезпеченням фінансової стабільності.

Попри відчутну короткотермінову вигоду для економіки, ці пільги несуть в собі виклики для державного бюджету, який втрачає значні суми податкових надходжень (рис. 2.7.).



**Рис. 2.7. Динаміка темпів приросту доходів державного бюджету України від акцизного податку та митних платежів у 2022 році**

\*Побудовано автором за даними Open Budget [63]

На початку розглядуваного періоду спостерігалось позитивне зростання темпів приросту надходжень від акцизного податку з 25,1% у січні до 11,8% у лютому, після чого наступило зниження, яке перетворилося на драматичне падіння до -86,7% у березні. Це свідчить про різке скорочення обсягів споживання підакцизних товарів, можливо, через обмеження ввезення таких товарів та загальне зменшення економічної активності в умовах воєнного стану. Протягом наступних місяців тривале відновлення відбувається повільно, з поступовим поліпшенням у вересні та невеликим зростанням у жовтні.

З іншого боку, темпи приросту надходжень від мита показують менш радикальні, але все ж негативні зміни. Починаючи з -1,9% у січні, вони падають до -53,6% у березні, після чого відзначається незначне зростання, але тенденція залишається негативною до -13,5% у грудні. Ці дані можуть відобразити скорочення імпорту та експорту через логістичні перешкоди, пов'язані з воєнними діями, а також вплив введених пільгових митних режимів на державні доходи.

Загалом, надходження до державного бюджету від акцизного податку та мита відображають значний вплив воєнного стану та пов'язаних з ним фіскальних заходів, які були спрямовані на підтримку економіки під час конфлікту. Введені пільги та зміни в торговельній політиці призвели до зниження податкових надходжень, створюючи додаткові виклики для збалансування державного бюджету в умовах війни.

## **Висновки до розділу 2**

Аналіз податкового простору України в умовах воєнного конфлікту виявляє глибоку дестабілізацію економічної активності, яка має далекосяжні впливи на структуру та функціонування податкової системи. Радикальна трансформація економічного ландшафту, викликана військовими діями, спричинила значне зниження внутрішнього виробництва, що в свою чергу спричинило падіння обсягів податкових надходжень. Таке зниження обсягів збору податків ставить під загрозу фінансову стабільність держави, зменшує можливості фінансування ключових державних секторів і соціальних програм, а також підриває потенціал подальшого економічного зростання.

Ситуація ускладнюється високою інфляцією та девальвацією національної валюти, які збільшують вартість життя та посилюють соціальну напруженість. Зменшення купівельної спроможності населення та підвищення вартості імпортованих товарів вказують на важливість розробки та впровадження адаптивних фіскальних інструментів, здатних мінімізувати негативні наслідки

війни для економіки. Це може включати заходи щодо підтримки ключових галузей економіки, стимулювання експортної діяльності та захисту національного виробництва.

Зміни в динаміці міжнародної торгівлі та скорочення експортних обсягів зернових через Чорноморські порти та металургійної продукції вказують на необхідність реалізації гнучких логістичних стратегій та пошуку альтернативних маршрутів для забезпечення сталого потоку товарів. З огляду на важливість цих секторів для податкових надходжень, забезпечення їхнього функціонування та розширення експортних можливостей стає ключовим завданням для влади. Стабілізація податкових надходжень потребує інтегрованого підходу, що включає поліпшення податкової політики, адаптацію до нових економічних умов та залучення міжнародної підтримки.

Воєнний стан із властивими йому економічними перепонами вимагає від фіскальних органів запровадження інноваційних підходів та інструментів для зниження податкових ризиків. Серед таких інструментів - політика податкових пільг, яка покликана знижувати фіскальне навантаження на економічні агенти та сприяти збереженню економічної активності. Ці заходи набувають особливої актуальності у контексті втрати виробничих потужностей, збоїв у ланцюгах поставок та загальної економічної нестабільності. Втім, вони також викликають потребу у додаткових ресурсах для покриття бюджетного дефіциту, породженого зниженням податкових надходжень.

З іншого боку, заходи щодо спрощення митного декларування, звільнення від оподаткування операцій з імпорту лікарських засобів, а також митні пільги для оборонних структур, хоча й сприяють оперативному реагуванню на нагальні потреби, однак зменшують потенційні податкові надходження до бюджету. Такий підхід вимагає ретельного балансування між потребами негайного реагування на кризові явища та довгостроковою фіскальною стабільністю держави. Насамперед, це стосується необхідності забезпечення адекватних державних доходів для фінансування оборони, соціальних програм, а також розвитку інфраструктури.

### РОЗДІЛ 3

## ВЕКТОРИ УДОСКОНАЛЕННЯ МОДЕЛЕЙ ПОПЕРЕДЖЕННЯ ТА ПРОТИДІЇ ПОДАТКОВИМ РИЗИКАМ

Продовження військового конфлікту та суттєвих руйнувань вітчизняної економіки, реформування моделі податкових пільг є важливим стратегічним кроком для стимулювання економічного відновлення, розвитку інфраструктури та промислової виробництва. Визначення чітких стратегічних напрямків розвитку національної економіки має стати основою для розробки і реалізації державної бюджетної політики. Така стратегія має включати в себе комплексну підтримку промислових підприємств, особливо тих, що виробляють продукцію з високою доданою вартістю, розвиток військово-промислового комплексу, а також інвестиції у відновлення і модернізацію інфраструктури.

Податкові пільги, в цьому аспекті, повинні бути переорієнтовані таким чином, аби вони сприяли реінвестиції зекономлених коштів у розширення виробництва, дослідження та розробки, а також у відновлення пошкодженої інфраструктури. Це включає забезпечення податкових заходів для стимулювання приватних інвестицій, зменшення податкового навантаження на інноваційні проекти та надання податкових кредитів для підприємств, які займаються відновленням і модернізацією виробничих потужностей.

Паралельно, для забезпечення стабільного фінансування важливих державних програм, необхідно створити цільовий фонд відбудови України, який би фінансувався як за рахунок міжнародної допомоги, так і внутрішніх ресурсів. Це дозволить зосередити зусилля на критично важливих сферах, таких як інфраструктура, енергетика, транспорт та військово-промисловий комплекс, які є основою для довгострокового економічного зростання.

Інтеграція цих заходів у комплексний план дій дозволить Україні не лише ефективно реагувати на поточні виклики, але й закладе фундамент для майбутнього процвітання, враховуючи необхідність розширення промислової бази, підвищення експортного потенціалу та відновлення інфраструктури.

Податкові пільги, в цьому контексті, мають слугувати не лише як тимчасовий захід підтримки, а як стратегічний інструмент розвитку, орієнтований на досягнення довгострокових національних цілей.

Виправлення податкової політики є важливим кроком на шляху стимулювання відновлення та розвитку української економіки, зокрема інфраструктури та виробничої промисловості. Слід ввести диференційовані податкові стимули, адаптовані до особливостей кожної галузі.

Для підтримки новостворених промислових підприємств, основний напрямок діяльності яких полягає у виробництві товарів з високим рівнем доданої вартості, слід запровадити "виробничу пільгу". Така пільга стане потужним імпульсом для зростання промисловості, створення нових робочих місць та зменшення залежності від імпорту.

"Інноваційна пільга" має на меті заохочувати підприємства, які впроваджують новітні розробки в сфері високих технологій, машинобудування та інших прогресивних галузей. Таке стимулювання інноваційної активності важливе для підвищення конкурентоспроможності національної економіки.

Для підприємств, які інвестують у модернізацію обладнання, будівництво нових виробничих приміщень чи створення тваринницьких ферм, запроваджується "інвестиційна пільга". Цей інструмент має забезпечити необхідне фінансове полегшення для здійснення капіталомістких проєктів [11; 13].

Всі ці пільги передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування на період до двох років. Такий підхід не тільки стимулюватиме розвиток національної промисловості, але й сприятиме збільшенню податкових надходжень до бюджету на довгострокову перспективу за рахунок зростання доходів від податку на доходи фізичних осіб, а після завершення пільгового періоду – збільшення надходжень від податку на прибуток.

Податкові пільги відіграють критично важливу роль у розвитку стратегічно важливих секторів економіки, зокрема залізничної інфраструктури

та військово-промислового комплексу. У часи високих викликів, які постають перед країною в умовах воєнного конфлікту, це особливо актуально.

Для залізничної інфраструктури податкові пільги можуть стати ключовим фактором модернізації та експансії мережі, збільшення пропускної спроможності та поліпшення якості транспортних послуг. Розробка спеціальних податкових стимулів для інвестицій у залізничну інфраструктуру, таких як відтермінування або зниження ставок податку на прибуток для компаній, що реалізують інвестиційні проекти у цій галузі, може сприяти прискоренню відновлення та модернізації залізниць.

Військово-промисловий комплекс (ВПК) має вирішальне значення для обороноздатності країни. Податкові пільги для ВПК можуть включати звільнення від податку на прибуток для підприємств, що займаються розробкою та виробництвом оборонної продукції, а також зниження чи скасування ПДВ на комплектуючі та матеріали, які використовуються для створення військової техніки та озброєнь. Крім того, можливим є введення спеціальних кредитних стимулів для інвестицій у ВПК.

В обох випадках, варто розглянути можливість повного звільнення від податків на деякий час для нових проектів або тих, що спрямовані на модернізацію. Також можливо надавати пільги у вигляді швидкісної амортизації, що дозволить підприємствам швидше відновити свої капітальні вкладення і зменшити податкове навантаження у короткостроковій перспективі. Такі заходи можуть суттєво підсилити зусилля з реконструкції та модернізації інфраструктури та військово-промислового комплексу, що, в свою чергу, зміцнить економічний та оборонний потенціал України.

Запропоновані податкові нами пільги можуть виступати як важливий інструмент протидії податковим ризикам, особливо в умовах воєнного стану, зокрема через:

1. Стимулювання інвестицій. Податкові пільги, зокрема, відстрочка чи зниження податку на прибуток та ПДВ, стимулюють інвестиційну активність у ключових галузях економіки. Це, в свою чергу, сприяє збільшенню

капіталовкладень, що є критично необхідним для швидкого відновлення та модернізації виробничої бази країни.

2. Підтримка обороноздатності. Для військово-промислового комплексу пільги зменшують фінансове навантаження на підприємства, які виробляють оборонну продукцію. Це не тільки забезпечує їх економічну виживаність у кризовий період, але й дозволяє зосередити ресурси на розробці та виробництві обладнання, що посилює обороноздатність країни.

3. Збереження робочих місць. Пільги, що надаються виробничим підприємствам, допомагають підтримувати існуючі та створювати нові робочі місця, що є критично важливим для збереження соціальної стабільності та забезпечення доходів населення, а отже, і податкових надходжень від податку на доходи фізичних осіб.

4. Зменшення імпортозалежності. Сприяння розвитку промисловості через податкові пільги може зменшити залежність країни від імпорту, стимулюючи розвиток внутрішнього виробництва. Це допоможе збалансувати торговий баланс і зменшити вразливість від зовнішніх економічних шоків.

5. Збільшення податкової бази. Через довгострокове збільшення виробничих потужностей та зростання економічної активності податкова база розширюється, що сприяє збільшенню податкових надходжень у майбутньому.

6. Забезпечення фінансової стабільності. Надання податкових пільг може зменшити ризик банкрутства підприємств та забезпечити їх ліквідність, що важливо для фінансової стабільності економіки в цілому.

Податкові пільги, зважено застосовані та добре сплановані, можуть виступати як потужний інструмент протидії податковим ризикам, забезпечуючи необхідну підтримку економіці в періоди кризи та сприяючи її подальшому відновленню і розвитку.

Податкові пільги є лише одним із інструментів у широкому спектрі податкової політики, яка спрямована на попередження та мінімізацію податкових ризиків. Разом з цим, існують важливі аспекти, такі як удосконалення податкового адміністрування та оптимізація податкового



регулювання, що забезпечують ефективність податкової системи та сприяють дотриманню податкового законодавства.

Наразі ведуться розробки щодо спрощення процесу адміністрування податків для окремих категорій підприємців, особливо для тих, хто використовує спрощену систему оподаткування. Це стосується, наприклад, самозайнятих осіб на третій групі, які не ведуть широкомасштабних господарських операцій і обмежуються невеликим спектром видів економічної діяльності. Ці підприємці часто стикаються з необхідністю витратити значний час на податкову звітність, при цьому ризикуючи пропустити строки її подання.

Запровадження банків як податкових агентів для таких підприємців, які мають рахунки в цих фінансових установах, може стати ефективним рішенням. Банки могли б автоматично утримувати встановлений відсоток податку з транзакцій, що надходять на рахунки підприємців. Це знизить адміністративне навантаження на платників податків, зменшить кількість помилок у податковій звітності та скоротить час, необхідний для контрольних заходів з боку податкових органів.

Такий підхід може сприяти збільшенню реєстрації фізичних осіб як суб'єктів господарювання та збільшенню податкових надходжень, покращуючи при цьому дотримання податкових обов'язків. Банки, в свою чергу, зможуть отримати додаткові доходи від обороту коштів на рахунках підприємців.

Таким чином, така оптимізація податкової політики, разом з ефективними податковими пільгами, створює комплексний підхід до зміцнення податкової системи та забезпечення її стійкості у викликах, які постають перед країною в умовах воєнного часу та повоєнного відновлення.

Впровадження спрощеної системи оподаткування з визначенням банків як податкових агентів відкриває нові перспективи для підприємницької діяльності в Україні. Така інновація дозволяє платникам податків концентруватися на розвитку свого бізнесу, зменшуючи навантаження з податкового обліку і звітності. Після реєстрації як платників спрощеної системи та відкриття

спеціального рахунку, підприємці зможуть повна скористатися перевагами цифровізації державних послуг.

Інтеграція такої системи з державною платформою "Дія" сприятиме легкості переходу на новий режим оподаткування та відкриттю підприємницьких рахунків. Це відповідає стратегії створення цифрової держави та спрощення ведення бізнесу [24; 27].

Запропоноване розширення функцій податкового агента, що включатиме адміністрування ПДВ та акцизного податку, може стати значним кроком у боротьбі з податковими зловживаннями та оптимізацією процесу відшкодування ПДВ. Автоматизація процесу адміністрування цих податків зменшить потребу в ручному введенні даних та скоротить можливості для шахрайства, підвищивши прозорість та відповідальність в податковій сфері.

Такі зміни не тільки сприятимуть поліпшенню податкового контролю та збільшенню надходжень до державного бюджету, але й підтримають розвиток цифрового урядування. Автоматизоване нарахування та утримання податків через банки відповідає сучасним трендам в економіці та може стати частиною більш широкої системи електронного врядування, що забезпечить умови для ефективного та прозорого бізнес-середовища.

Реформування механізму відшкодування ПДВ є ключовим елементом у зміцненні ефективності управління податковими ризиками, особливо в умовах воєнного стану. Наявна проблематика блокування податкових накладних у цей період підсилює необхідність пошуку нових підходів до адміністрування ПДВ.

Пропонується переорієнтація на зворотний метод нарахування зобов'язань щодо ПДВ. Цей метод передбачає, що ПДВ стягується на місці споживання товару або послуги, а не на місці їх виробництва. Таким чином, обов'язки зі сплати ПДВ переміщуються від продавця до споживача. Покупець, утримуючи суму вихідного ПДВ, бере на себе відповідальність за її сплату. Ця зміна механізму вирішує проблему відшкодування ПДВ, оскільки у експортера залишається сума вихідного ПДВ, яка раніше була підставою для

відшкодування. Це суттєво скорочує можливості для зловживань та фіктивного відшкодування ПДВ [31].

У контексті цієї реформи, важливо також переглянути кількість і якість податкових пільг. Враховуючи ускладнену економічну ситуацію в умовах воєнного стану, пільги повинні бути спрямовані на підтримку ключових галузей економіки, що сприяють економічному відновленню та розвитку. Однак, надання пільг має бути чітко обґрунтовано і відповідати довгостроковій стратегії розвитку країни.

Запровадження зворотного механізму нарахування ПДВ, разом з переглядом податкових пільг, може стати фундаментом для створення стійкої та гнучкої податкової системи, що здатна адаптуватися до викликів воєнного стану, мінімізуючи податкові ризики і забезпечуючи стабільне фінансування державних потреб.

У контексті воєнного стану, який змінює звичайну діяльність держави та її економіки, значно зростає необхідність удосконалення та адаптації стратегій боротьби з тіньовою економікою. Важливість посилення законодавства та контролю за економічними процесами стає особливо актуальною в умовах, коли необхідно ефективно протистояти таким явищам як ухилення від оподаткування, нелегальна трудова діяльність, контрабанда та інші види економічних злочинів. Це вимагає від держави розробки та впровадження жорсткіших законів, супроводжуваних відповідними санкціями, щоб запобігти економічним зловживанням та підтримати легальний бізнес.

Паралельно, ключовим аспектом стає автоматизація та цифровізація податкового адміністрування, що включає впровадження сучасних ІТ-рішень для спрощення процедур декларування та сплати податків. Це дозволяє не тільки знизити рівень бюрократії та корупції, але й забезпечує більшу прозорість та ефективність в ідентифікації та управлінні податковими ризиками.

В умовах воєнного стану, коли економіка країни стикається з численними викликами, боротьба з тіньовою економікою набуває особливої актуальності. Важливим напрямком у цій боротьбі є застосування сучасних технологій,

зокрема блокчейну, для підвищення прозорості та ефективності податкового адміністрування.

Блокчейн може бути використаний для автоматизації податкових процедур, забезпечуючи надійне зберігання даних про фінансові операції, угоди та податкові зобов'язання. Це значно ускладнить фальсифікацію даних та ухилення від оподаткування. Впровадження блокчейну в систему податкового адміністрування дозволить також відслідковувати всі податкові операції в реальному часі, забезпечуючи своєчасне виявлення та реагування на будь-які спроби податкових зловживань [16].

Крім того, блокчейн може використовуватися для оптимізації процесу відшкодування ПДВ, зменшуючи ризики фіктивного відшкодування та відмивання грошей. Автоматизовані блокчейн-системи дозволять підвищити прозорість фінансових потоків та зменшити потребу в ручній обробці заявок на відшкодування ПДВ, спрощуючи та прискорюючи цей процес.

Важливим напрямком є також використання блокчейну для виявлення та перешкоджання відмиванню грошей та фінансуванню тероризму. Технологія блокчейну забезпечує високий рівень безпеки та прозорості транзакцій, що дозволить податковим органам ефективно відслідковувати підозрілі фінансові потоки.

Загалом, впровадження блокчейну в податкову сферу відіграє ключову роль у створенні більш ефективної, прозорої та надійної системи податкового адміністрування, яка сприятиме зменшенню тіньової економіки та підвищенню довіри до податкової системи в умовах воєнного стану.

Окрім цього, покращення системи фінансового моніторингу відіграє вирішальну роль у виявленні та перешкоджанні відмиванню грошей та фінансуванню тероризму. Тісна співпраця з міжнародними фінансовими інституціями та обмін інформацією дозволяють створити більш ефективну та об'єднану систему протидії фінансовим зловживанням, які часто мають транснаціональний характер, особливо в умовах воєнного стану.

У період воєнного стану, коли ризики незаконних фінансових операцій, включаючи відмивання грошей та фінансування тероризму, зростають, необхідно використовувати інноваційні технології для посилення системи фінансового моніторингу. Зокрема, застосування аналітики великих даних і штучного інтелекту може значно підвищити швидкість та точність виявлення підозрілих фінансових транзакцій. Ці технології можуть аналізувати великі обсяги даних, ідентифікувати зв'язки між різними транзакціями, та виявляти нетипові моделі поведінки, які можуть вказувати на фінансові зловживання.

У період воєнного стану, коли ризики незаконних фінансових операцій, включаючи відмивання грошей та фінансування тероризму, зростають, необхідно використовувати інноваційні технології для посилення системи фінансового моніторингу. Зокрема, застосування аналітики великих даних і штучного інтелекту може значно підвищити швидкість та точність виявлення підозрілих фінансових транзакцій. Ці технології можуть аналізувати великі обсяги даних, ідентифікувати зв'язки між різними транзакціями, та виявляти нетипові моделі поведінки, які можуть вказувати на фінансові зловживання.

Також важливим є розширення мережі міжнародної співпраці, зокрема через обмін даними та інформацією з іншими країнами та міжнародними фінансовими організаціями. Це дозволить виявляти транснаціональні схеми відмивання грошей та фінансування тероризму, забезпечуючи більш комплексний та ефективний підхід до фінансового моніторингу.

Застосування цих новітніх технологій та поглиблення міжнародної співпраці може значно підвищити ефективність системи фінансового моніторингу в Україні, зменшуючи ризики, пов'язані з незаконними фінансовими операціями, та сприяючи загальній стабільності економіки.

### **Висновки до розділу 3**

У контексті воєнного стану, що накладає значні виклики на економіку України, важливість удосконалення податкової політики та стратегій управління

податковими ризиками зростає. Реформування моделі податкових пільг, зокрема, виявляється ключовим елементом у стимулюванні відновлення та розвитку національної економіки. Ця стратегія має включати як підтримку промислових підприємств, так і розвиток військово-промислового комплексу, забезпечуючи при цьому відновлення та модернізацію інфраструктури. Чітке визначення стратегічних напрямків є необхідним для ефективної реалізації державної бюджетної політики в цих умовах.

Податкові пільги, як важливий інструмент фіскальної політики, мають бути націлені на забезпечення економічного зростання та стійкого розвитку. Застосування диференційованих податкових стимулів, адаптованих до особливостей різних галузей, може сприяти інвестиційній активності, збільшенню капіталовкладень та підтримці інноваційних проєктів. Це включає виробничі, інноваційні та інвестиційні пільги, які не тільки стимулюють розвиток національної промисловості, але й сприяють створенню нових робочих місць та зменшенню залежності від імпорту.

Створення цільового фонду відбудови України з метою забезпечення фінансування важливих державних програм є ще однією ключовою ініціативою. Такий фонд має бути наповнений як за рахунок міжнародної допомоги, так і внутрішніх ресурсів, що дозволить концентрувати зусилля на критично важливих сферах розвитку країни.

У контексті боротьби з тіньовою економікою важливим є впровадження новітніх технологій, таких як блокчейн. Використання блокчейну у податковій сфері може значно підвищити прозорість, забезпечуючи надійне зберігання даних про фінансові операції та відслідковування усіх податкових транзакцій в реальному часі. Це дозволяє скоротити можливості для шахрайства, забезпечуючи ефективніший контроль за фінансовими потоками.

Загалом, комплексний підхід до удосконалення податкової політики та стратегій управління податковими ризиками, який включає реформування податкових пільг, оптимізацію податкового адміністрування та впровадження інноваційних технологій, забезпечує стабільність та ефективність податкової

системи. Це створює умови не лише для відновлення економіки після воєнного конфлікту, але й для її довгострокового розвитку та зміцнення.

## ВИСНОВКИ

1. Податкові ризики для держави та платників податків характеризуються різними вимірами та наслідками. Для держави основними ризиками є зниження податкових надходжень, ухилення від сплати податків та недосконалість податкового законодавства. Ці ризики безпосередньо впливають на фінансову стабільність та ефективність розподілу державних ресурсів. З іншого боку, для платників податків ключовими ризиками є неправильне розуміння та застосування податкових законів, зміни у податкових ставках та регулюваннях, що можуть призвести до збільшення податкового навантаження або юридичних санкцій.

2. Податкові ризики відіграють значну роль у формуванні та впровадженні фіскальної політики. Вони впливають на прийняття рішень щодо податкових ставок, алокації бюджетних ресурсів та розробки податкових ініціатив. Врахування цих ризиків дозволяє державі краще прогнозувати майбутні податкові надходження, мінімізувати втрати та оптимізувати розподіл ресурсів. З іншого боку, платники податків, зі свого боку, мають бути обізнані з цими ризиками, щоб ефективно управляти своїми податковими зобов'язаннями та уникати потенційних штрафів чи санкцій.

3. Класифікація податкових ризиків ґрунтується на визначенні ризиків для платників податків та держави, враховуючи потенційні податкові зобов'язання, юридичні наслідки та втрати податкових надходжень. Вона охоплює різні джерела виникнення, включаючи зміни в податковій політиці, фінансову діяльність, політичні та економічні умови. Також враховуються фактори виникнення ризиків, які можуть бути внутрішніми або зовнішніми, систематичними чи несистематичними. Ризики класифікуються за можливими втратами на допустимі, критичні та катастрофічні, а також за наслідками, включаючи податковий контроль, збільшення податкового навантаження та кримінальні ризики. Ця комплексна класифікація сприяє глибшому розумінню та ефективному управлінню податковими ризиками.



4. Вивчення моделей попередження та протидії податковим ризикам відкриває перспективу розуміння необхідності комплексного підходу до управління цими ризиками. Суттєвим є інтеграція різноманітних методів та інструментів, що включають моніторинг, аналіз, та реакцію на ризики, а також врахування специфічних потреб як держави, так і бізнесу. Особливу увагу варто звернути на стабілізацію податкових надходжень та ефективність податкової системи з одного боку, та оптимізацію податкових зобов'язань і адаптацію до законодавчих змін з іншого.

5. Одночасно, моделі управління податковими ризиками мають бути динамічними та здатними швидко адаптуватися до змін економічного середовища та законодавства. Необхідність реагування на постійні зміни у податковому ландшафті вимагає від державних органів та бізнесу розвитку гнучких стратегій і політик, що базуються на принципах постійного моніторингу, проактивності, та інтеграції соціально-етичних аспектів в податкове планування. Такий підхід забезпечує не лише зменшення ризиків, але й сприяє створенню збалансованої та прозорої податкової системи, яка відповідає інтересам всіх зацікавлених сторін.

6. Аналіз податкового простору України в умовах воєнного конфлікту виявляє глибоку дестабілізацію економічної активності, яка має далекосяжні впливи на структуру та функціонування податкової системи. Радикальна трансформація економічного ландшафту, викликана військовими діями, спричинила значне зниження внутрішнього виробництва, що в свою чергу спричинило падіння обсягів податкових надходжень. Таке зниження обсягів збору податків ставить під загрозу фінансову стабільність держави, зменшує можливості фінансування ключових державних секторів і соціальних програм, а також підриває потенціал подальшого економічного зростання.

7. Ситуація ускладнюється високою інфляцією та девальвацією національної валюти, які збільшують вартість життя та посилюють соціальну напруженість. Зменшення купівельної спроможності населення та підвищення вартості імпортованих товарів вказують на важливість розробки та

впровадження адаптивних фіскальних інструментів, здатних мінімізувати негативні наслідки війни для економіки. Це може включати заходи щодо підтримки ключових галузей економіки, стимулювання експортної діяльності та захисту національного виробництва.

8. Зміни в динаміці міжнародної торгівлі та скорочення експортних обсягів зернових через Чорноморські порти та металургійної продукції вказують на необхідність реалізації гнучких логістичних стратегій та пошуку альтернативних маршрутів для забезпечення сталого потоку товарів. З огляду на важливість цих секторів для податкових надходжень, забезпечення їхнього функціонування та розширення експортних можливостей стає ключовим завданням для влади. Стабілізація податкових надходжень потребує інтегрованого підходу, що включає поліпшення податкової політики, адаптацію до нових економічних умов та залучення міжнародної підтримки.

9. Воєнний стан із властивими йому економічними перепонами вимагає від фіскальних органів запровадження інноваційних підходів та інструментів для зниження податкових ризиків. Серед таких інструментів - політика податкових пільг, яка покликана знижувати фіскальне навантаження на економічні агенти та сприяти збереженню економічної активності. Ці заходи набувають особливої актуальності у контексті втрати виробничих потужностей, збоїв у ланцюгах поставок та загальної економічної нестабільності. Втім, вони також викликають потребу у додаткових ресурсах для покриття бюджетного дефіциту, породженого зниженням податкових надходжень.

10. З іншого боку, заходи щодо спрощення митного декларування, звільнення від оподаткування операцій з імпорту лікарських засобів, а також митні пільги для оборонних структур, хоча й сприяють оперативному реагуванню на нагальні потреби, однак зменшують потенційні податкові надходження до бюджету. Такий підхід вимагає ретельного балансування між потребами негайного реагування на кризові явища та довгостроковою фіскальною стабільністю держави. Насамперед, це стосується необхідності

забезпечення адекватних державних доходів для фінансування оборони, соціальних програм, а також розвитку інфраструктури.

11. У контексті воєнного стану, що накладає значні виклики на економіку України, важливість удосконалення податкової політики та стратегій управління податковими ризиками зростає. Реформування моделі податкових пільг, зокрема, виявляється ключовим елементом у стимулюванні відновлення та розвитку національної економіки. Ця стратегія має включати як підтримку промислових підприємств, так і розвиток військово-промислового комплексу, забезпечуючи при цьому відновлення та модернізацію інфраструктури. Чітке визначення стратегічних напрямків є необхідним для ефективної реалізації державної бюджетної політики в цих умовах.

12. Податкові пільги, як важливий інструмент фіскальної політики, мають бути націлені на забезпечення економічного зростання та стійкого розвитку. Застосування диференційованих податкових стимулів, адаптованих до особливостей різних галузей, може сприяти інвестиційній активності, збільшенню капіталовкладень та підтримці інноваційних проєктів. Це включає виробничі, інноваційні та інвестиційні пільги, які не тільки стимулюють розвиток національної промисловості, але й сприяють створенню нових робочих місць та зменшенню залежності від імпорту.

13. Створення цільового фонду відбудови України з метою забезпечення фінансування важливих державних програм є ще однією ключовою ініціативою. Такий фонд має бути наповнений як за рахунок міжнародної допомоги, так і внутрішніх ресурсів, що дозволить концентрувати зусилля на критично важливих сферах розвитку країни.

14. У контексті боротьби з тіньовою економікою важливим є впровадження новітніх технологій, таких як блокчейн. Використання блокчейну у податковій сфері може значно підвищити прозорість, забезпечуючи надійне зберігання даних про фінансові операції та відслідковування усіх податкових транзакцій в реальному часі. Це дозволяє скоротити можливості для шахрайства, забезпечуючи ефективніший контроль за фінансовими потоками.

15. Загалом, комплексний підхід до удосконалення податкової політики та стратегій управління податковими ризиками, який включає реформування податкових пільг, оптимізацію податкового адміністрування та впровадження інноваційних технологій, забезпечує стабільність та ефективність податкової системи. Це створює умови не лише для відновлення економіки після воєнного конфлікту, але й для її довгострокового розвитку та зміцнення.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безкровний О. В. Податкові пільги: сутність та сучасні підходи до ідентифікації і застосування. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 42. С. 273-278.
2. Ватульов А. В. Бюджетний механізм в умовах трансформації економіки. *Ефективна економіка*. 2020. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7908>.
3. Вербицька Г. До визначення поняття «ризик». *Економіка України*. 2004. № 4. С. 83-87.
4. Вовчак О. Д., Кеменяш І. Г. Податкові ризики в системі управління економічною безпекою підприємницьких структур України. *Фінанси України*. 2008. № 11. С. 41-46.
5. Галасюк В., Сорока М. Поняття економічного ризику в контексті концепції ССФ. *Ринок цінних паперів України*. 2002. № 5-6. С. 61-71.
6. Гбур З. В., Палагусинець Р. В., Кравченко О. О. Податкова політика України в умовах воєнного стану. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 9. С. 127-132.
7. Голинський Ю., Нурієва В. Фінансова спроможність громад під час повномасштабної війни. *Економіка та суспільство*, №55, 2023. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-41>
8. Гордієнко М. І. Огляд змін податкового законодавства України в період дії воєнного стану. *Молодий вчений*, № 1 (113). 2023. С. 158-162.
9. Гранатуров В. М., Ясенова І. Б. Податковий ризик держави: визначення та класифікація. *Фінанси України*. 2007. № 10. С. 8795.
10. До держбюджету не надійшло майже 30 млрд грн застосованих податковою штрафів. URL: <http://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=1380>.
11. Дуб А. Р., Мединська Т. В. Податкова політика в умовах війни та її вплив на формування доходів місцевих бюджетів. *Проблеми економіки*, № 4 (54), 2022. С. 214-221.
12. «Робота». URL: <https://diia.gov.ua/services/categories/biznesu/yerobota>.

13. Єфименко Т. І., Іванов Ю. Б., Карпова В. В. Податкові пільги в умовах воєнного стану: управління комплаєнс-ризиком. *Фінанси України*. 2022. № 4. С. 7-26.
14. Захожай В. Б., Перевалова О. М. Податкові ризики в системі державного управління. *Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Сер. : Економіка*. 2009. Вип. 11. С. 32-39.
15. Іваненко В., Лайчук С., Хоменко Г. Податкова політика суб'єктів малого бізнесу під час воєнного стану. *Економіка. Управління. Інновації. Серія : Економічні науки*. 2023. Вип. 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2023\\_1\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2023_1_5).
16. Карчева Г. Т., Карчева І. Я. Інноваційні блокчейн-технології як фактор підвищення ефективності фінансової сфери та економіки. *Наукові праці НДФІ*. 2017. Вип. 4. С. 39-42.
17. Клапків М.С. Питання етимології економічного ризику. *Фінанси України*. 2001. № 4. С. 14-20.
18. Клапків М.С. Страхування фінансових ризиків: Монографія. Тернопіль: Економічна думка, Карт-бланш. 2002. 570 с.
19. Коломієць Г. Податкові ризики: сутність та класифікація. Ринок цінних паперів України. *Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку*. 2009. № 5-6. С. 27-32.
20. Коломієць П. В. Податкові пільги як втрати доходів бюджету: ризики, що загрожують податковій безпеці України. *Право і суспільство*. 2020. № 3. С. 184-189.
21. Корнева Т., Рогозіннікова К. Податкові пільги: деякі проблеми при переміщенні товарів через митний кордон України під час воєнного стану. *Юридичний вісник*. 2022. № 5. С. 127-134.
22. Криворучко Г. В. Технологія блокчейн та перспективи її застосування в процесі бюджетування, орієнтованого на результат. *Вісник економічної науки України*. 2018. № 2. С. 108-113.

23. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні : моногр. Тернопіль : Карт-бланш, 2005. 371 с.
24. Кухарська Г. З. Бюджетна політика як інструмент розвитку економіки. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 7. С. 77–81
25. Кучерова Г. Ю. Трендовий аналіз податкових надходжень зведеного бюджету України. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2015. Вип. 14. С. 258-261.
26. Ламанова Т. Тіньова економіка визначення, структура, методи оцінки. *Економіка, фінанси, право*. 2000. № 3. С. 22–26.
27. Левченко Н. М., Песеукова А. В Систематизація методологічних основ моніторингу податкових ризиків в системі податкового ризик-менеджменту. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 4. С. 219-226.
28. Лекарь С. І. Горизонтальний моніторинг як прогресивний механізм податкового контролю. *Економічний форум*. 2017. № 2. С. 311-318.
29. Литвин О. В. Детермінанти корупційних правопорушень у розрізі протидії корупції в податкових органах. *Міжнародний юридичний вісник: збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2014. Вип. 1. С. 115-121.
30. Ліпський В. В. Податковий контроль: загальна характеристика. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право*. 2016. Вип. 38(1). С. 180-183.
31. Макогон В. Д. Податкові надходження у системі формування дохідної частини бюджету. *Економічний вісник університету*. 2019. Вип. 41. С. 188-195.
32. Маршук Л., Мовчан Д., Покойовий О. Особливості фінансової системи в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*, №37. 2022. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-37-61>.
33. Матвієнко-Біляєва Г. Л. Ризик-менеджмент як сучасна система ефективного управління ризиками підприємницьких структур. *Молодий вчений*. 2018. № 4(2). С. 814-818.

34. Мейш А. В., Ільченко О. М. Бюджетна політика України як основа макроекономічної стабільності. *Вісник Хмельницького національного університету*. Економічні науки. 2019. № 3. С. 122-127.
35. Мисник Т. Г., Безкровний О. В., Романченко Ю. О. Податкові ризики: характеристика та шляхи мінімізації. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. № 6. С. 158-166.
36. Назарова Т., Шевченко М. Місце податкового менеджменту в системі управління державними фінансами в умовах воєнного стану. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки)*, №3. 2022. С. 38-41.
37. Накліцький Д. Митне оформлення товарів на період воєнного стану: ключові новації для бізнесу. URL: [https://biz.ligazakon.net/news/210518\\_mitne-oformlennya-tovarv-na-perod-vonnogo-stanu-klyuchov-novats-dlya-bznesu](https://biz.ligazakon.net/news/210518_mitne-oformlennya-tovarv-na-perod-vonnogo-stanu-klyuchov-novats-dlya-bznesu).
38. Офіційний сайт Державної служби статистики України: діяльність підприємств. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
39. Офіційний сайт Національного банку України: статистика зовнішнього сектору України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/sector-external>.
40. Пантелєєва Н. М. Інноваційна технологія блокчейн у системі управління державними фінансами. *Науковий вісник Ужгородського університету*. Серія : Економіка. 2018. Вип. 1. С. 363-369.
41. Податкові надходження. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/?month=1&year=2022&budgetType=NATIONAL>.
42. Податкові та митні пільги воєнного часу для бізнесу. URL: [https://biz.ligazakon.net/analytics/210884\\_podatkov-ta-mitn-plgi-vonnogo-chasu-dlya-bznesu](https://biz.ligazakon.net/analytics/210884_podatkov-ta-mitn-plgi-vonnogo-chasu-dlya-bznesu).
43. Портал електронної системи публічних закупівель Prozorro. URL: <https://prozorro.gov.ua>.
44. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : закон



України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>.

45. Проект Закону про внесення змін до розділу VI Бюджетного кодексу України щодо забезпечення підтримки обороноздатності держави та розвитку оборонно-промислового комплексу України, №10037 від 12.09.2023. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/42765>.

46. Проект Закону про Державний бюджет України на 2024 рік, №10000 від 15.09.2023. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/42796>.

47. Проект Постанови про звіт про виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік». URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/42077>.

48. Результати Восьмого щомісячного опитування керівників підприємств «Український бізнес в умовах війни» (грудень 2022). URL: <https://cci.vn.ua/rezultaty-vosmogo-shhomisyachnogo-opytuvannya-kerivnykiv-pidpryyemstv-ukrayinskyj-biznes-v-umovah-vijny-gruden-2022>.

49. Руденко В. В. Податкові пільги у забезпеченні інвестиційного розвитку суб'єктів господарювання в країнах ЄС та в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. № 11-12. С. 39-46.

50. Стан та потреби бізнесу в умовах війни: результати опитування. URL: <https://business.diia.gov.ua/cases/novini/stan-ta-potrebi-biznesu-v-umovah-vijni-rezultati-opituvanna>.

51. Угрин В., Бондаренко Є. Особливості функціонування митної системи умовах пандемії COVID-19: зарубіжний досвід та реалії України. *Економічний аналіз*. 2021. Том 31. № 4. С. 134-148.

52. Угрин В., Бондаренко Є., Шевчук А. Ефективність роботи митних органів України в умовах воєнного стану. *Економічний аналіз*. 2022. Том 32. № 3. С. 171-182.

53. Українська митниця vs контрабанда: бій з тінню? Міжнародний центр перспективних досліджень. 2021. URL: <https://icps.com.ua/ukrayinskamytnytsya-vs-kontrabanda-biyz-tinnyu>.

54. Хомин П. Я. Податкова політика України на тлі класичних принципів оподаткування. *Фінанси України*. 2022. № 8. С. 118-128.
55. Чинчик А. А. Податкова політика та механізм її формування і реалізації. *Інтелект XXI*. 2021. № 1. С. 68-71.
56. Чугунов І., Качула С. Державна фінансова політика забезпечення соціального розвитку суспільства. *SCIENTIA-FRUCTUOSA (ВІСНИК Київського національного торговельно-економічного університету)*, 2020. №130(2), 87–98.
57. Чугунов І., Макогон В. Бюджетно-податкова політика в умовах невизначеності. *Scientia Fructuosa*. 2023. № 4. С. 19-31.
58. Шевчук, А. Проблеми управління податковими ризиками в умовах пандемії COVID-19. *Світ фінансів*. 2021. Вип. 1. С. 188-200.
59. Шмигаль про закон про «військовий» ПДФО: Місцеві бюджети 2024 року все одно отримають від податку на доходи фізосіб більше, ніж отримували 2021 року. *Interfax Ukraine*. 2023. URL: <https://interfax.com.ua/news/economic/946248-amp.html>.
60. Ярема Б. П., Ролько А. В. Сучасна податкова система України: проблеми та перспективи розвитку. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 34. С. 171-175.
61. Ярошенко І. В. Податкові ризики та їх вплив на розвиток підприємств у воєнний період. *Economic synergy*. 2022. Iss. 4. С. 180-189.
62. Ястремський О. Основи теорії економічного ризику. Навч. пос. для студентів економічних спеціальностей ВНЗ. Київ: “АРТЕК”, 1997. 235 с.
63. Open budget. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>.
64. World Trade Organization. URL: <https://www.wto.org/>