

САНЬОЦЬКА Діана Михайлівна

**Трансформація податкової політики України в
умовах війни / The transformation of the tax policy
of Ukraine of the Conditions of War**

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

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ФФАзм-21
Д. М. Саньоцька

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

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

" ____ " _____ 20 ____ р.

Завідувач кафедри
_____ А. І. Крисоватий

ТЕРНОПІЛЬ - 2024

АНОТАЦІЯ

Саньоцька Д. М. Трансформація податкової політики України в умовах війни. – Рукопис.

Дослідження на здобуття освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 072 – Фінанси, банківська справа та страхування. – Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, 2024.

Висвітлено соціально-економічну сутність податкової політики. Досліджено нормативно-правові аспекти функціонування податкової політики в умовах війни. Проведено моніторинг формування та виконання податкових надходжень до бюджету. Проаналізовано ефективність податкової політики в умовах війни. Виокремлено ключові напрями стратегії реформування податкової політики під час війни.

ANNOTATION

Sanyotska D. M. The transformation of the tax policy of Ukraine of the Conditions of War. - Manuscript.

Research on obtaining educational degree «master» on speciality 072 – Finance, banking and insurance. West Ukrainian National University, Ternopil, 2024.

The socio-economic essence of tax policy is highlighted. The normative and legal aspects of the operation of tax policy in the conditions of war are studied. Monitoring of the formation and implementation of tax revenues to the budget was carried out. The effectiveness of tax policy in wartime conditions is analyzed. The key directions of the tax policy reform strategy during the war are highlighted.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ.....	5
1.1. Соціально-економічна природа податкової політики	5
1.2. Нормативно-правові домінанти податкової політики в умовах війни ..	11
Висновки до розділу 1.....	17
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИКА РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ВІЙНИ.....	19
2.1. Моніторинг формування та виконання податкових надходжень до бюджету	19
2.2. Аналіз ефективності податкової політики в умовах війни	26
Висновки до розділу 2.....	28
РОЗДІЛ 3. СТРАТЕГІЯ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ВІЙНИ.....	33
Висновки до розділу 3.....	40
ВИСНОВКИ	41
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	45

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах війни, що суттєво впливає на економіку, соціальну сферу та державне управління, питання трансформації податкової політики набуває особливої актуальності. Війна змінює традиційні підходи до управління фінансовими ресурсами, змушуючи уряди адаптувати податкову політику до нових викликів.

З одного боку, необхідно забезпечити стабільні надходження до бюджету для фінансування оборонних та гуманітарних потреб, відновлення інфраструктури та підтримки населення. З іншого боку, важливо мінімізувати податковий тиск на бізнес і громадян, які опинилися в складних економічних умовах. Це створює потребу у розробці інноваційних підходів до податкового адміністрування, запровадженні спеціальних пільг і стимулів, а також пошуку нових джерел надходжень.

Проблематику формування та реалізації податкової політики у своїх працях досліджували багато науковців, таких як А. Бодюк, В. Валігура, О. Василик, С. Герчаківський, В. Горин, О. Данілов, О. Десятнюк, Ю. Іванов, А. Іванова, А. Крисоватий, Й. Петрович, В. Сідляр, Ф. Ткачик, В. Федосов, Н. Флісак та інші. Проте нові соціально-економічні та військові виклики потребують постійного вивчення та адекватного реагування на них.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є дослідження економічної природи податкової політики, аналіз її змін в умовах війни та розробка практичних рекомендацій для підвищення адаптивності податкової політики України до сучасних викликів.

Для досягнення цієї мети визначено такі **завдання**:

- розкрити соціально-економічну сутність податкової політики;
- дослідити нормативно-правові аспекти функціонування податкової політики в умовах війни;
- провести моніторинг формування та виконання податкових надходжень до бюджету;

- проаналізувати ефективність податкової політики в умовах війни;
- визначити ключові напрями стратегії реформування податкової політики під час війни.

Об'єктом дослідження є податкова політика.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти трансформації податкової політики в умовах воєнного стану.

Методи дослідження. У дослідженні застосовано такі методи: індукція, дедукція, аналіз і синтез, групування та порівняння, прогнозування, статистичні розрахунки, динамічні порівняння, а також графічно-табличний підхід.

Інформаційну базу дослідження становлять наукові праці економістів, нормативно-правові акти з питань оподаткування в Україні, статистичні дані, матеріали Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, а також публікації у періодичних виданнях.

Практичне значення отриманих результатів полягає у розробці рекомендацій для підвищення ефективності реформування податкової політики, адаптованої до сучасних умов.

Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи. Основні наукові положення та висновки роботи апробовані на XXI Всеукраїнській науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів» (тема доповіді: Податковий потенціал непрямих податків в умовах війни) та у VI Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасна парадигма публічного управління» (тема доповіді: Аналіз дохідної частини державного бюджету в умовах воєнного стану).

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Повний текст складає 49 сторінок і включає 5 таблиць, 5 рисунків. Список використаних джерел налічує 38 одиниць.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

1.1. Соціально-економічна природа податкової політики

Податкова політика є одним з ключових інструментів державного регулювання економіки. Вона визначає систему податків, їх ставки, порядок справляння та інші параметри, які впливають на економічну поведінку суб'єктів господарювання та населення. Ефективне використання інструментів податкової політики може покращити соціальні показники в державі, такі як зменшення соціальної нерівності, збільшення фінансування соціальних програм, таких як пенсії, допомога малозабезпеченим сім'ям, охорона здоров'я та освіта, зменшення рівня безробіття, інфляції тощо, та стимулювати економічне зростання.

Соціальна та економічна природа податкової політики тісно взаємопов'язані. Як зазначає А. І. Крисоватий «податкова політика являє собою сукупність економічних, фінансових та правових дій держави по формуванню податкової системи країни з метою забезпечення фінансових потреб держави, окремих соціальних груп суспільства, а також економіки країни за рахунок перерозподілу фінансових ресурсів» [17, с. 11]. При цьому, науковець стверджує, що податкова політика «...завдяки багатосторонності внутрішньої природи, впливає на всі соціально-економічні сфери функціонування держави і разом із кредитно-грошовою політикою, ціноутворенням, соціально-тарифними і бюджетними програмами складає саму сутність участі держави в регулюванні ринком» [17, с. 11].

Саме у трактуванні сутності податкової політики відображається її вплив на соціально-економічну сферу функціонування держави (табл.1.1).

Таблиця 1.1.

Наукове трактування дефініції «податкова політика»

Автори	Зміст поняття
А. Бодюк	Податкова політика – це формування і застосувань затверджених на законодавчому рівні економічних інструментів і відповідних рішень, призначених сприяти зростанню надходження платежів до бюджету, а також врахування змін чинної податкової системи, визначення механізму обчислення, сплати і зарахування платежів до бюджетів.
О. Василик	Податкова політика – це сукупність заходів держави у сфері побудови податкової системи і мобілізації податків до бюджету.
О. Данилов, Н. Флісак	Податкова політика – це складова частина економічної політики, яка базується на сукупності юридичних актів, що встановлюють види податків, зборів та обов’язкових платежів, а також порядок їх стягнення та регламентування.
Л. Дикань, Т. Воїнова, Є. Бережний	Податкова політика – це сукупність заходів держави щодо впровадження системи податків і конкретних форм та методів їх справляння, що відповідають конкретним історичним умовам і враховують традиції і менталітет нації.
А. Крисоватий	Податкова політика – це сукупність економічних, фінансових та правових дій держави з формування податкової системи країни з метою забезпечення її фінансових потреб, окремих соціальних груп суспільства, а також економіки загалом за перерозподілу фінансових ресурсів.
Й. Петрович	Податкова політика полягає у встановленні видів та ставок податків, організації системи їхнього збору шляхом визначення методів і термінів безповоротного вилучення державою частини грошових доходів фірм, організацій, населення.
В. Федосов, В.Опарін, Г. П’ятаченко	Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків, зокрема, з формування державних доходів за рахунок постійних (податків) та тимчасових (позик) джерел, встановлення видів податків, платників, об’єктів, ставок, пільг, термінів і механізму зарахування.

Примітка. Складено автором за даними [1, с. 82; 4, с. 32; 9, с. 43; 11, с. 107; 23, с. 43; 24, с. 48–49; 33, с. 140].

Трактування сутності поняття «податкова політика» вітчизняними науковцями є багатограним. Зокрема, В. Федосов, В. Опарін, Г. П'ятаченко та Й. Петрович характеризують податкову політику акцентуючи на формуванні державних доходів, встановленні видів податків, ставок, пільг та інших елементів податкової системи. А. Бодюк підкреслює зв'язок податкової політики з економічними інструментами та її роль у забезпеченні зростання бюджетних надходжень. Л. Дикань, Т. Воїнова, Є. Бережний та О. Васирик розглядають податкову політику як сукупність заходів, що враховують історичні умови та національні особливості. О. Данілов та Н. Флісак визначають податкову політику як складову частину економічної політики, яка базується на юридичних актах. Тобто, податкова політика визначається як важель впливу держави на економічні процеси. Заслуговує на увагу думка А. Крисоватого, який підкреслює соціальний аспект податкової політики, її роль у забезпеченні соціальних потреб суспільства, а не лише економічних показників що, на нашу думку, повніше розкриває сутність даного поняття.

Проаналізувавши наукові підходи до трактування дефініції «податкова політика» впливає що:

- податкова політика – це інструмент державного управління, оскільки всі автори сходяться на думці, що податкова політика є одним з ключових інструментів, яким держава впливає на економіку і соціальні процеси в суспільстві;
- податкова політика є багатогранною, оскільки автори підкреслюють різні аспекти податкової політики: формування доходів бюджету, регулювання економіки, забезпечення соціальної справедливості, вплив на поведінку економічних суб'єктів тощо;
- податковій політиці притаманний динамічний характер, тому що вона розглядається як процес, який постійно адаптується до змін у економічних, соціальних та політичних умовах;

- податкова політика має юридичне підґрунтя, оскільки вона має юридичне закріплення у відповідних нормативно-правових актах, що підкреслюють всі автори.

Тому, можна зробити висновок, що дефініція «податкова політика» має багатогранний характер і охоплює широкий спектр питань, пов'язаних з формуванням і застосуванням податкової системи та є важливим інструментом державного регулювання економіки та соціальних процесів.

Основними елементами податкової політики є визначення принципів, об'єктів, суб'єктів оподаткування, ставок податків та пільг (рис 1.1.), оскільки саме ці складові дозволяють сформуванню концепцію податкової політики яка б забезпечила досягнення балансу між економічною ефективністю та соціальною справедливістю.

Фундаментальний виклик податкової політики полягає у тому, що з одного боку, високі податкові ставки можуть демотивувати економічну активність, що призводять до відтоку капіталу та ухилення від сплати податків. З іншого боку, низькі податки обмежують можливості держави для фінансування соціальних програм та інфраструктурних проектів. Це протиріччя відображається у концепції кривої Лаффера, яка демонструє, що існує оптимальний рівень податків, при якому податкові надходження до бюджету є максимальними. Перевищення цього рівня може призвести до зменшення податкових надходжень внаслідок зниження економічної активності. Тому, розробка ефективної податкової політики вимагає ретельного аналізу економічних циклів, структури економіки та соціальних потреб населення. При цьому необхідно враховувати як короткострокові, так і довгострокові наслідки податкових рішень.

Податкова політика являє собою складний процес соціально-економічного регулювання суспільного життя та функціонування держави, оскільки тісно взаємопов'язана з економікою (податки впливають на рівень інвестицій, споживання, виробництва та зайнятості), соціумом (через систему податкових пільг та соціальних виплат податки впливають на розподіл доходів і рівень життя

населення) та політикою (податкова політика є інструментом реалізації політичних цілей держави).



Рис.1.1. Елементи податкової політики

Примітка. Складено автором за даними [25]

Зокрема зв'язок податкової політики та економіки проявляється через ряд чинників:

1. Стимулювання або стримування економічної активності шляхом підвищення податків (може знизити прибутковість підприємств, зменшити споживчий попит і, як наслідок, призвести до скорочення виробництва та зайнятості) або їх зниження (може стимулювати інвестиції, споживання та підприємництво, сприяючи економічному зростанню).

2. Перерозподіл доходів через застосування прогресивної системи оподаткування (передбачає вищі ставки податків для осіб з більшими доходами, що сприяє більш рівномірному розподілу доходів) або регресивної системи оподаткування (передбачає вищі податкові ставки для осіб з меншими доходами, що може посилити соціальну нерівність).

3. Структурні зміни в економіці шляхом запровадження пільг для певних видів діяльності (стимулюють розвиток пріоритетних галузей економіки) чи акцизів на шкідливі товари (зменшують споживання таких товарів та покращують здоров'я населення).

4. Формування інвестиційного клімату, коли стабільність податкової системи сприяє залученню інвестицій, а введення податкових пільг для інвесторів стимулюють приплив іноземних інвестицій.

У той же час, податкова політика забезпечує і соціальну сферу, оскільки податки є основним джерелом доходів державного бюджету, який використовується для фінансування соціальних програм, таких як пенсії, допомога по безробіттю, стипендій тощо. Окрім цього, за рахунок податків фінансують будівництво та утримання доріг, шкіл, лікарень та інших об'єктів інфраструктури, що безпосередньо впливає на якість життя населення.

Це підтверджує гіпотезу про важливість формування та реалізації адекватної податкової політики, яка б відповідала викликам війни, коли знищуються підприємства, руйнується інфраструктура та погіршується добробут населення.

Отже, соціально-економічна природа податкової політики проявляється через її вплив на економічні та соціальні процеси в державі, тому формування податкової політики, яка б відповідала сучасним викликам є критично важливою парадигмою існування держави та добробуту її громадян.

1.2. Нормативно-правові домінанти податкової політики в умовах війни

Податкова політика, як і будь яка інша політика, потребує державного врегулювання, яке здійснюється шляхом прийняття нормативно-правових актів. Так основним нормативно-правовим актом, який регулює податкові відносини в Україні є Податковий кодекс України. Повномасштабне вторгнення росії в Україну та введення воєнного стану спричинили значні зміни в усіх сферах життя країни, зокрема й у податковій системі. З метою підтримки економіки, забезпечення стабільності та адаптації до нових умов, український уряд здійснив ряд змін у податковому законодавстві.

Зокрема, з метою стабілізації економіки на початку повномасштабного вторгнення Верховна Рада України прийняла закон № 2118-IX від 03.03.22 р., який передбачав спрощення податкових процедур та зменшення податкового навантаження на період воєнного стану [27]. Так, Законом передбачалося:

1. Зменшення податкового навантаження:
 - запровадження «2% податку з обороту замість податку на прибуток та податку на додану вартість (ПДВ) – під час воєнного стану фізичні та юридичні особи, незалежно від розміру доходу та кількості працівників, можуть перейти на спрощену систему оподаткування та сплачувати єдиний податок за ставкою 2%, замість податку на прибуток і ПДВ» [27]. Однак організатори азартних ігор, імпортери автомобілів, обмінники, виробники, експортери, імпортери та продавці підакцизних товарів, а також особи, які видобувають та

постачають корисні копалини, частина фінансових установ і відокремлені підрозділи неплатників єдиного податку не зможуть перейти на спрощену систему оподаткування, так само як і нерезиденти. Єдиним виключенням з цих обмежень є видобування підземних і поверхневих вод для централізованого водопостачання та водовідведення, а також роздрібна торгівля підакцизними товарами;

- зниження акцизу та ПДВ на пальне – для моторних бензинів, скрапленого газу та бутану ставки акцизного податку знижено до 0 євро за 1000 літрів, а ставка ПДВ встановлена на рівні 7%;

- скасування обов'язкових митних платежів при імпорті товарів та автомобілів (за винятком товарів або автомобілів, що ввозяться з держави-агресора чи окупованих територій України) – фізичні особи звільняються від сплати мита, акцизу та ПДВ при ввезенні автомобілів; фізичні та юридичні особи звільняються від сплати митних платежів при ввезенні товарів (за винятком алкогольних напоїв та тютюнових виробів). Платники єдиного податку 1–3 груп (крім підприємств, що є платниками третьої групи за ставкою 3% + ПДВ) звільняються від сплати мита та ПДВ при імпорті товарів;

- було дозволено не сплачувати низку податків – на територіях, де велися бойові дії, або на тимчасово окупованих територіях, не сплачувалися: «екологічний податок з 01.01.2022 р. до 31 грудня року, коли скасовується воєнний стан; мінімальне податкове зобов'язання за 2022 та 2023 рр.; земельний податок та орендна плата з 01.03.2022 р. до 31 грудня року, наступного за роком призупинення або скасування воєнного стану; податок на нерухоме майно житлових об'єктів за 2021 та 2022 податкові (звітні) роки; податок на нерухоме майно нежитлових об'єктів за період з 01.03. 2022 р. до 31 грудня року, коли було призупинено або скасовано воєнний стан» [29].

2. Звільнення від відповідальності:

- «звільнення від штрафів та пені за несвоєчасну сплату податків – під час воєнного стану та протягом 6 місяців після його завершення платники податків звільнялися від відповідальності за несплату податків, якщо через

введення воєнного стану не вдалося сплатити податки вчасно» [29]. Крім того, «не застосовувалися штрафи та пеня за порушення правил нарахування та сплати ЄСВ на період дії воєнного стану, а також протягом трьох місяців після його скасування» [29];

- «звільнення від відповідальності у разі втрати документації – якщо платник податків подавав повідомлення про втрату або неможливість вивезення первинних документів, то показники податкової звітності, сформовані на основі цих документів, не підлягали сумніву» [29]. Контролюючим органам заборонялося проводити перевірки за періоди, документи щодо яких були втрачені через ведення бойових дій. Однак, якщо буде доведено, що втрата документів не пов'язана з бойовими діями, платника визнають винним і можуть притягнути до кримінальної відповідальності;

- запровадження мораторію на податкові перевірки – був встановлений «мораторій на проведення документальних перевірок щодо правильності нарахування, обчислення та виплати ЄСВ на період дії воєнного стану, а також протягом трьох місяців після його завершення» [29]. Також під час воєнного стану заборонялося проводити податкові перевірки, за винятком камеральних перевірок у рамках бюджетного відшкодування, а також перевірок, що стосуються конкретних випадків.

Такі зміни податкового законодавства були покликані забезпечити фінансову стабільність держави, підтримку економічної активності шляхом спрощення умов для ведення бізнесу та збереження робочих місць, соціальний захист населення. Проте, такі зміни були розраховані на короткострокову військову агресію і виявилися неефективними у довгостроковій перспективі постійного фінансування оборонних видатків.

Тому, з 1 серпня 2023 р. набрав чинності Закон України № 3219-IX від 30.06.2023 р. [28], яким скасовувалося більшість податкових пільг, введених на період дії воєнного стану, та повертається довоєнна система оподаткування платників податків з деякими особливостями. Так, Законом передбачалися наступні зміни:

1. Відновлення податкових перевірок:

- «документальних планових перевірок платників податків з окремих сфер діяльності – передбачено, що до плану-графіка проведення документальних планових перевірок можуть бути включені лише платники податків, які займаються діяльністю у сферах: виробництва та/або реалізації підакцизної продукції; організації та проведення азартних ігор в Україні (гральний бізнес); надання фінансових та платіжних послуг» [28]. Для платників податків з інших сфер діяльності мораторій на проведення документальних планових перевірок залишався в силі;

- перелік підстав для проведення документальних позапланових перевірок податковими органами був розширений. Зокрема, податкові органи можуть проводити позапланові перевірки платників податків у таких випадках: отримано інформацію про порушення законодавства щодо оподаткування доходів, отриманих нерезидентами, з джерелом їх походження з України; платники податків здійснюють діяльність у сфері виробництва та реалізації підакцизної продукції; платники податків займаються організацією та проведенням азартних ігор в Україні (гральний бізнес); платники податків надають фінансові та платіжні послуги; подано скаргу щодо ненадання податкової накладної покупцю, допущення помилок у зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної, порушення термінів реєстрації податкової накладної чи розрахунку коригування, або ненадання акцизної накладної покупцю, порушення її заповнення чи реєстрації;

- уточнено загальні правила проведення податкових перевірок у період дії воєнного стану: документальні перевірки, розпочаті до 24.02.2022 р. та не завершені, відновлюються на невикористаний термін, за умови безпечних обставин, окрім перевірок, на які поширюється мораторій;

- встановлено особливі умови сплати грошових зобов'язань, донарахованих за результатами податкових перевірок. Зокрема, з 01.08.2023 р. до завершення воєнного стану, «якщо платник податків сплатить суму податкового зобов'язання, визначену за результатами документальних перевірок

(відновлених або розпочатих з 1 серпня 2023 р. і завершених до припинення воєнного стану), протягом 30 календарних днів після отримання податкового повідомлення-рішення, штрафні санкції, нараховані на цю суму, анулюються, а пеня не нараховується» [28].

2. Скасування особливої системи оподаткування:

- скасовується можливість для фізичних осіб-підприємців (ФОП) і юридичних осіб обирати 3 групу спрощеної системи оподаткування зі ставкою 2% від суми доходу. Водночас відновлюються базові ставки: 3% для платників ПДВ і 5% для неплатників ПДВ;

- скасовується звільнення ФОП 1 та 2 груп від сплати єдиного податку. При цьому суми авансових внесків, штрафних санкцій і пені, нараховані податковими органами за несплату або неповну сплату єдиного податку у період з 1 квітня 2022 р. по 31 липня 2023 р., підлягають анулюванню для платників, які скористалися цим правом. «ФОП, чия податкова адреса розташована на територіях бойових дій або тимчасово окупованих територіях, звільняються від сплати єдиного податку 1 та 2 груп за період з першого числа місяця, коли почалися бойові дії чи тимчасова окупація, до останнього числа місяця, коли ці обставини припинилися» [28].

3. Відновлюється перебіг строків, встановлених податковим законодавством. Зокрема, поновлюються терміни: надання індивідуальних податкових консультацій податковими органами, розгляду скарг платників податків, надання платниками податків відповідей на запити податкових органів, формування податкового кредиту з ПДВ.

4. Уточнено особливості звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних осіб (ПДФО) благодійної допомоги, отриманої фізичними особами-волонтерами. Зокрема: не оподатковується ПДФО сума (вартість) благодійної допомоги, отриманої фізичними особами, які внесені до Реєстру волонтерів, для подальшого надання її особам, визначеним Податковим кодексом України; звільняється від оподаткування ПДФО дохід, отриманий

фізичною особою як компенсація за зруйноване або пошкоджене внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій чи збройної агресії нерухоме майно.

Повернення до довоєнної податкової системи збільшило податкове навантаження на платників податків, однак, у повній мірі, не вирішило питання наповнення бюджету для фінансування військових потреб та стабілізації економічного середовища. Тому, у 2024 р. податкова політика держави знову зазнає змін і стає зорієнтованою на фіскальну складову, а не соціально-економічну, що виходить із норм законопроекту №11416-д, який прийнятий ВРУ.

Новий напрямок податкової політики включає наступні зміни:

1. Військовий збір:
 - збільшення ставки для заробітних плат і доходів громадян (зокрема тих, хто працює в «Дія.Сіті») з 1,5% до 5%, «виняток – військовослужбовці (ЗСУ, СБУ, СЗР, ГУР МО, Нацгвардія, прикордонники, УДО, ДССЗЗІ), для яких ставка залишиться 1,5%, а ті, хто виконує бойові завдання, звільняються від сплати» [25];
 - «для ФОПів 1, 2 та 4 груп вводиться фіксований військовий збір – 10% від мінімальної зарплати (на 1 число звітного місяця)» [27];
 - «ФОПи 3 групи та юридичні особи 3 групи єдиного податку сплачуватимуть військовий збір у розмірі 1% від доходу» [27].
2. Податок на прибуток: збільшення ставки для небанківських установ (крім страхових компаній) з 18% до 25%.
3. Спрощена система: втрата статусу платника IV групи, якщо є заборгованість по мінімальному податковому зобов'язанню понад 2 квартали.
4. Звітність: перехід на щомісячну звітність з ПДФО, військового збору та ЄСВ (замість щоквартальної).
5. АЗС: запроваджено щомісячні авансові внески:
 - податок на прибуток (для юросіб) – 30, 45 або 60 тис. грн;
 - ПДФО (для фізосіб) – у тих самих розмірах.
6. Обмінні пункти: авансовий внесок з податку на прибуток:

- 700 євро – у Києві;
- 600 євро – у містах із населенням понад 50 тисяч;
- 200 євро – в інших населених пунктах.

7. Земельний податок:

- мінімальний податок на землю – 700 грн або 1400 грн за гектар.
- збільшення мінімального податкового зобов'язання для сільськогосподарських земель на 14%, з фіксацією мінімальної суми за 1 га ріллі – 1400 грн.

8. Рентна плата: підвищення ставки на видобуток щебеню, піску та каоліну.

9. Алкоголь: збільшення мінімальних роздрібних цін на вина та виноробну продукцію (зокрема коньяки та вермути) на 50%.

Такі зміни свідчать про суттєве зростання податкового навантаження на громадян і бізнес, зокрема малий і середній.

Отже, зміни у податковому законодавстві України є постійними і досить динамічними, покликані на врегулювання поточної ситуації в країні, яка є досить важкою зважаючи на військовий стан, інфраструктурні руйнування та низький рівень соціального забезпечення населення. Проте, аналіз податкового законодавства свідчить про тактичне вирішення поточних проблем, а ніж про стратегію формування ефективної податкової політики, яка б дозволила врегулювати поточну ситуацію та сформувати фінансову основу для майбутнього повоєнного відновлення.

Висновки до розділу 1

При дослідженні теоретико-організаційних засад податкової політики було встановлено, що:

1. Податкова політика є одним з найважливіших інструментів, яким держава впливає на економіку та соціальні процеси в суспільстві. Вона охоплює широкий спектр питань: формування державних доходів, регулювання економіки, забезпечення соціальної справедливості, вплив на поведінку економічних суб'єктів тощо. При цьому, податкова політика є динамічною, постійно адаптується до змін в економічних, соціальних та політичних умовах. Головним інструментом реалізації податкової політики є податки, які впливають стимулювання або стримування економічної активності через перерозподіл доходів та змінюючи структуру економіки. Також податки є основним джерелом доходів державного бюджету, який використовується для фінансування соціальних програм, що впливає на рівень життя населення, забезпечуючи соціальну справедливість.

2. Основними елементами податкової політики є: принципи оподаткування, які визначають загальні підходи до побудови податкової системи; об'єкти оподаткування, що визначають, на що саме нараховуються податки; суб'єкти оподаткування – особи, що регламентують сплату податків та ті, хто зобов'язаний сплачувати податки; ставки податків, які визначають розмір податкового навантаження; податкові пільги, як форма звільнення окремих категорій платників податків або доходів від оподаткування.

3. Податкове законодавство України зазнало значних змін протягом періоду воєнного стану. Це свідчить про гнучкість системи та її здатність адаптуватися до швидко мінливих умов. На початковому етапі війни акцент робився на спрощенні податкового навантаження для бізнесу та зменшенні адміністративного тиску. Згодом, у міру зростання військових витрат, відбулося посилення фіскальної політики. Зміни в податковій політиці торкнулися практично всіх секторів економіки, від малого бізнесу до великих корпорацій і також вплинули на соціальну сферу, зокрема, на рівень життя населення та фінансування соціальних програм.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИКА РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ВІЙНИ

2.1. Моніторинг формування та виконання податкових надходжень до бюджету

Ефективне управління державними фінансами є ключовим елементом стабільності економіки країни. Однією з найважливіших складових бюджетної системи є податкові надходження, які забезпечують фінансову основу для реалізації державної політики, що особливо актуально в умовах війни, коли соціально-економічні та оборонні проблеми зростають, а фінансові ресурси, через руйнування інфраструктури та міграцію, зменшуються.

Доходи державного бюджету потребують глибшого аналізу, оскільки поточна структура бюджетних надходжень не забезпечує фінансової самодостатності країни (табл. 2.1).

З табл. 2.1 видно, що загальні доходи Державного бюджету зросли на 1673,7 млрд грн у 2023 р. порівняно з 2019 р., що становить 167,7% зростання, це свідчить про суттєве збільшення обсягів доходів. При цьому, податкові надходження зросли на 403,7 млрд грн (темп зростання 50,5%), зокрема «податки на доходи та прибутки» зросли на 133,8 млрд грн (темп зростання 61,7%), «внутрішні податки на товари та послуги» збільшилися на 246,1 млрд грн (49,0%), «рентна плата» демонструє приріст на 13,6 млрд грн (29,1%), «податки на міжнародну торгівлю та зовнішні» операції зросли на 10,5 млрд грн (34,9%), а інші податки та збори зменшилися на 0,2 млрд грн (-5,1%).

Відбулося суттєве зростання неподаткових надходжень, абсолютне збільшення склало 804,9 млрд грн (темп зростання 431,1%). Основний внесок у зростання зробили доходи від органів державного управління та операцій з капіталом, які зросли на 34,1 млрд грн (383,1%) та доходи від міжнародної

допомоги, які збільшилися на 432,3 млрд грн (темп зростання 39300%), що свідчить про суттєву роль грантів і донорської допомоги. Цільові фонди, навпаки, продемонстрували зниження на 1,4 млрд грн (-77,8%), що вказує на зміну структури фінансування бюджетних витрат [13].

Таблиця 2.1

Структура доходів Державного бюджету України в 2019 – 2023 рр.

млрд. грн

Показники	Роки					Абсол. відхилення 2023/2019	Темп зростання 2023/2019
	2019	2020	2021	2022	2023		
Всього доходів	998,3	1076,0	1296,9	1787,4	2672,0	1673,7	167,7
Податкові надходження	799,8	851,1	1107,1	949,8	1203,5	403,7	50,5
Податки на доходи, прибутки	217,0	226,0	285,3	265,5	350,8	133,8	61,7
Рентна плата	46,7	52,5	80,7	85,4	60,3	13,6	29,1
Внутрішні податки на товари та послуги	502,0	538,9	698,9	569,4	748,1	246,1	49,0
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	30,1	30,5	38,2	26,2	40,6	10,5	34,9
Інші податки та збори	3,9	3,3	3,9	3,3	3,7	-0,2	-5,1
Неподаткові надходження	186,7	212,9	175,4	346,3	991,6	804,9	431,1
Доходи від органів державного управління та операцій з капіталом	8,9	10,7	12,9	10,1	43,0	34,1	383,1
Доходи від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	1,1	1,0	1,3	481,1	433,4	432,3	39300,0
Цільові фонди	1,8	0,2	0,2	0,1	0,4	-1,4	-77,8

Примітка. Складено за даними [37].

Загалом, основне зростання доходів бюджету у 2023 р. забезпечено завдяки збільшенню неподаткових надходжень, зокрема завдяки міжнародній допомозі та залученню 552,6 млрд. грн доходів від розміщення облігацій внутрішньої

державної позики (ОВДП) Національним банком України (НБУ) [12]. Податкові надходження також зросли, але їх темпи значно поступаються зростанню неподаткових доходів, при цьому, податкові надходження залишаються основою для формування фінансових ресурсів держави. Тому, вважаємо за доцільне, зосередити увагу саме на податкових надходженнях до державного бюджету (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Структура податкових надходжень до Державного бюджету України в
2019 – 2023 рр.**

млрд. грн

Показники	Роки				
	2019	2020	2021	2022	2023
Податкові надходження	799,8	851,1	1107,1	949,8	1203,5
Прямі податки:	267,7	281,8	369,9	354,1	414,7
<i>Частка, %</i>	<i>33,5</i>	<i>33,1</i>	<i>33,4</i>	<i>37,3</i>	<i>34,5</i>
Податок на доходи фізичних осіб	87,6	93,4	109,0	114,7	168,9
<i>Частка, %</i>	<i>11,0</i>	<i>11,0</i>	<i>9,8</i>	<i>12,1</i>	<i>14,0</i>
Військовий збір	22,4	23,9	28,6	33,7	38,0
<i>Частка, %</i>	<i>2,8</i>	<i>2,8</i>	<i>2,6</i>	<i>3,5</i>	<i>3,2</i>
Податок на прибуток підприємств	107,1	108,7	147,7	117,0	143,8
<i>Частка, %</i>	<i>13,4</i>	<i>12,8</i>	<i>13,3</i>	<i>12,3</i>	<i>11,9</i>
Рентна плата	46,7	52,5	80,7	85,4	60,3
<i>Частка, %</i>	<i>5,8</i>	<i>6,2</i>	<i>7,3</i>	<i>9,0</i>	<i>5,0</i>
Інші податки та збори	3,9	3,3	3,9	3,3	3,7
<i>Частка, %</i>	<i>0,5</i>	<i>0,4</i>	<i>0,4</i>	<i>0,3</i>	<i>0,3</i>
Непрямі податки:	532,2	569,3	737,2	595,5	788,8
<i>Частка, %</i>	<i>66,5</i>	<i>66,9</i>	<i>66,6</i>	<i>62,7</i>	<i>65,5</i>
Акцизний податок з вироблених в Україні товарів	69,9	80,4	82,9	60,7	92,6
<i>Частка, %</i>	<i>8,7</i>	<i>9,4</i>	<i>7,5</i>	<i>6,4</i>	<i>7,7</i>
Акцизний податок з ввезених на митну територію України товарів	53,5	57,8	79,6	41,7	74,8
<i>Частка, %</i>	<i>6,7</i>	<i>6,8</i>	<i>7,2</i>	<i>4,4</i>	<i>6,2</i>
ПДВ з вироблених в Україні товарів	88,9	126,5	155,8	213,9	214,6
<i>Частка, %</i>	<i>11,1</i>	<i>14,9</i>	<i>14,1</i>	<i>22,5</i>	<i>17,8</i>
ПДВ з ввезених на митну територію України товарів	289,8	274,1	380,7	253,0	366,2
<i>Частка, %</i>	<i>36,2</i>	<i>32,2</i>	<i>34,4</i>	<i>26,6</i>	<i>30,4</i>
Мито	30,1	30,5	38,2	26,2	40,6
<i>Частка, %</i>	<i>3,8</i>	<i>3,6</i>	<i>3,5</i>	<i>2,8</i>	<i>3,4</i>

Примітка. Складено за даними [37].

З даних табл. 2.2 видно, що за період 2019–2023 рр. відбулося зростання податкових надходжень до державного бюджету з 799,8 млрд грн у 2019 р. до 1203,5 млрд грн у 2023 р. Це свідчить про загальну позитивну динаміку, попри складні економічні та геополітичні умови. При цьому, прямі податки становлять значну частину податкових надходжень, проте їх частка варіюється в межах 33,1–37,3%. У 2023 р. їхній абсолютний обсяг досяг 414,7 млрд грн, що на 147 млрд грн більше, ніж у 2019 р., переважно за рахунок ПДФО та військового збору. Так, ПДФО зріс з 87,6 млрд грн у 2019 р. до 168,9 млрд грн у 2023 р., а частка в загальних податкових надходженнях зросла з 11% до 14%, що свідчить про зростання ролі ПДФО в наповненні бюджету. «Військовий збір» також демонструє поступове зростання з 22,4 млрд грн у 2019 р. до 38,0 млрд грн у 2023 р. з часткою в загальних податкових надходженнях 3,2%. «Податок на прибуток підприємств» коливається від 107,1 млрд грн у 2019 р. до 143,8 млрд грн у 2023 р., при цьому, частка зменшилась з 13,4% до 11,9%, що може свідчити про зниження прибутковості підприємств через кризові явища.

Непрямі податки залишаються основним джерелом податкових надходжень, їх частка коливається в межах 62,7–66,9%. У 2023 р. вони склали 788,8 млрд грн, що на 256,6 млрд грн більше, ніж у 2019 р. Так, спостерігається зростання абсолютного значення «акцизного податку з вироблених в Україні товарів» з 69,9 млрд грн у 2019 р. до 92,6 млрд грн у 2023 р., однак частка залишається відносно стабільною – близько 7,7%. Надходження від «акцизного податку з ввезених товарів» збільшилось із 53,5 млрд грн у 2019 р. до 74,8 млрд грн у 2023 р., частка залишається незначною (6,2%).

Також, спостерігається істотне зростання надходжень «ПДВ з вироблених товарів» – із 88,9 млрд грн у 2019 р. до 214,6 млрд грн у 2023 р., з часткою 17,8%. Незважаючи на значні коливання, у 2023 р. надходження від «ПДВ із ввезених товарів» склали 366,2 млрд грн, що на 76,4 млрд грн більше, ніж у 2019 р., із часткою 30,4%. Зросли і надходження від мита з 30,1 млрд грн у 2019 р. до 40,6 млрд грн у 2023 р., із часткою 3,4%.

Загалом, доходи від податків та зборів демонструють зростання, що свідчить про підвищення ефективності податкової системи. Частка непрямих податків залишається домінуючою, але спостерігається поступове збільшення ваги ПДФО та військового збору. Однак, ПДВ залишається ключовим джерелом наповнення бюджету, що вказує на важливість контролю за цим видом податків.

Варто зауважити, що частка податку на прибуток підприємств зменшується, що може бути наслідком кризових явищ, які знизили прибутковість бізнесу, оскільки частина підприємств скоротили або призупинили свою діяльність у зв'язку із руйнуваннями або окупацією, що негативно вплинуло на обсяги податкових надходжень (рис. 2.1).

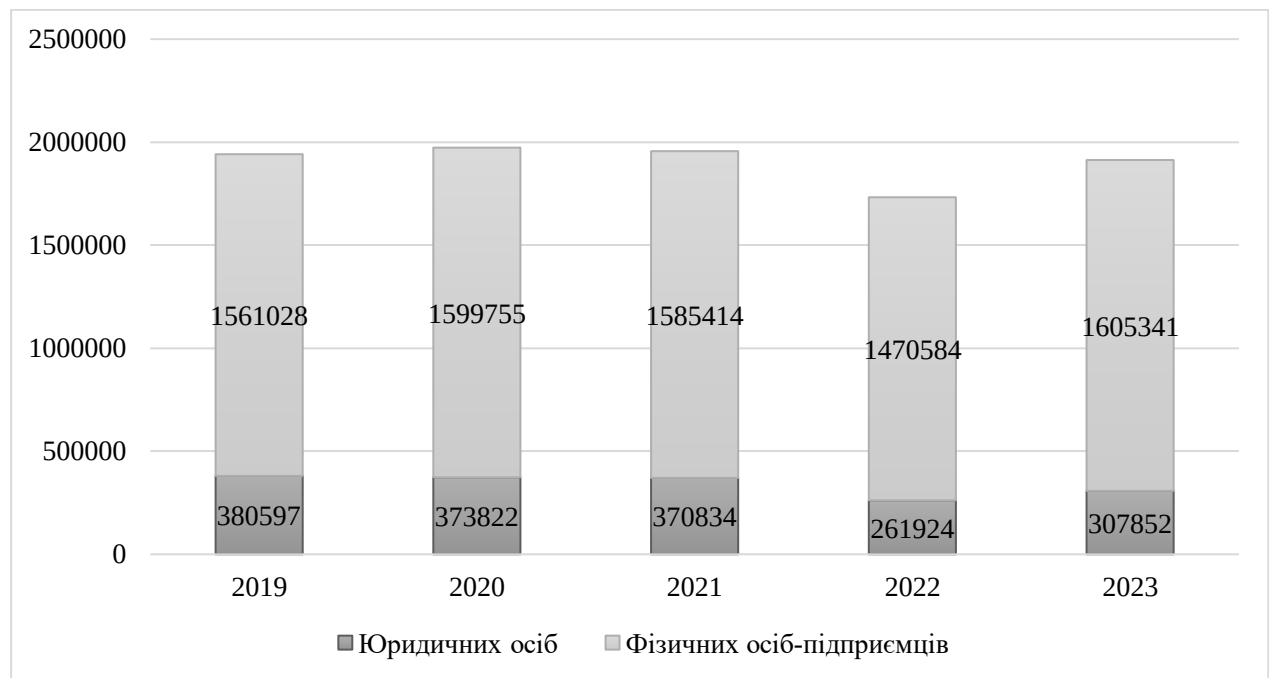


Рис.2.1. Динаміка діючих суб'єктів господарювання у 2019 – 2023 рр.

Примітка. Складено за даними [14].

З рис. 2.1 видно, що кількість фізичних осіб-підприємців значно перевищує кількість юридичних осіб, проте співвідношення залишалось приблизно незмінним протягом 2019 – 2023 рр., що може свідчити про стабільність у виборі форм ведення бізнесу. Однак, у 2022 р., коли почалася повномасштабна війна, відбулося незначне зниження загальної кількості

суб'єктів господарювання. Це, ймовірно, є наслідком економічних викликів, зумовлених війною в Україні. Проте, у 2023 р. спостерігається відновлення кількості суб'єктів господарювання до рівня, близького до показників 2021 р., що може свідчити про адаптацію бізнесу до умов війни.

Іншими чинниками, які вплинули на податкові надходження в умовах війни є:

1. Війна завдала значної шкоди критичній інфраструктурі (енергетичній системі, транспорту, комунікаціям), що обмежує виробництво та логістику, а відновлення потребує значних ресурсів та часу.

2. Зовнішня міграція населення, яка охопила понад 6 мільйонів людей (за даними ООН), спричинила зменшення робочої сили та скорочення споживчого попиту, що безпосередньо вплинуло на зниження бази для оподаткування. Крім того, порушення традиційних торговельних маршрутів і логістичних схем через війну ускладнили доступ до ресурсів і матеріалів, необхідних для функціонування підприємств, що призвело до зниження виробничої активності та, відповідно, надходжень від податку на прибуток. У свою чергу, невизначеність і ризики воєнного часу стримують інвесторів, особливо іноземних, від фінансування економіки, що обмежує надходження до бюджету у вигляді податків від інвестиційної діяльності. Усі ці фактори суттєво послаблюють податкову спроможність країни та уповільнюють її фінансове відновлення.

3. У відповідь на початок повномасштабного вторгнення український уряд у 2022 – 2023 рр. впровадив низку податкових пільг і послаблень, які є типовою реакцією держави на кризові ситуації. Ці заходи були спрямовані на підтримку бізнесу та економіки, які зазнали значних збитків внаслідок війни. Основною метою було зменшення податкового тиску на підприємства, що постраждали, і стимулювання економічної активності.

Серед впроваджених заходів були:

- можливість відстрочення сплати податків для підприємств, що дозволило їм зберегти ліквідність та продовжити діяльність;

- зниження ставок єдиного податку для фізичних осіб-підприємців і спрощення податкового обліку, що дало змогу бізнесу зосередитися на вирішенні нагальних проблем;

- скасування штрафів і пені за несплату податків у певні періоди [28].

Ці податкові пільги мали тимчасовий характер і були розраховані на короткострокову перспективу, проте їх часткове скасування розпочалося у другій половині 2023 р. через значні втрати для державного бюджету. Так, за перші шість місяців 2023 р. втрати бюджету від податкових пільг становили 57,5 млрд грн, у порівнянні з 76,3 млрд грн за весь 2022 р. Найбільші втрати були пов'язані з пільгами на податок на додану вартість (ПДВ), які склали 66,6% від загальної суми пільг у першій половині 2023 року, або 38,3 млрд грн. На другому місці – податок на майно (31,1% і 17,9 млрд грн втрат), а на третьому – податок на прибуток (2,33% і 1,34 млрд грн втрат). Щодо галузевої структури, найбільші суми пільг припадали на сферу торгівлі (28,6%) та охорону здоров'я і соціальну допомогу (25%) [30].

Хоча податкові пільги допомогли підтримати бізнес у кризовий період, їх масштабні втрати для бюджету змусили уряд переглянути їхню доцільність та обсяг.

Отже, ефективне управління державними фінансами, особливо податковими надходженнями, є ключовим фактором забезпечення функціонування та відновлення України. В умовах війни доходи державного бюджету зростали, головним чином завдяки міжнародній допомозі та доходам від облігацій внутрішньої державної позики, хоча податкові надходження залишаються основою бюджетних ресурсів.

2.2. Аналіз ефективності податкової політики в умовах війни

Податкова політика – це інструмент, який держава використовує для досягнення своїх економічних і соціальних цілей. Однак, збільшення податкового навантаження може призвести до негативних наслідків, таких як зниження інвестицій, зростання безробіття і розвиток тіньової економіки. З іншого боку, низькі податки можуть обмежити можливості держави фінансувати соціальні програми та інфраструктурні проекти. Тому, розробка ефективної податкової політики вимагає ретельного аналізу економічної ситуації і врахування інтересів різних соціальних груп.

Аналіз ефективності податкової політики є складним завданням, яке вимагає комплексного підходу та врахування багатьох факторів. Не існує єдиного універсального показника, який би повністю характеризував ефективність податкової системи. Однак, можна виокремити ряд показників, які б дозволили оцінити її аспекти. Погоджуємося із цитатою А. І. Крисоватого: «...ефективність податкової політики слід розглядати відносно оцінювання ступеню виконання її функцій» [18]. Виходячи з цього, ми пропонуємо оцінювати ефективність податкової політики використовуючи такі показники (рис. 2.2).

Де, фінансова ефективність показує, наскільки успішно держава збирає податки для фінансування своїх витрат, оцінює стабільність і зростання податкових доходів у часі та показує, яку частину державних витрат покривають податкові надходження (рис. 2.3).

Як бачимо на рис. 2.3. до 2021 р. спостерігається стабільне зростання податкових надходжень, що свідчить про покращення податкової політики та економічної активності. Однак, військові дії у 2022 р. спричинили суттєве падіння надходжень податків до бюджету, до 949,8 млрд грн (у порівнянні 1107,1 у 2021 р.) свідчить про кризові явища, зокрема, спад економічної активності

через військові дії, втрату податкової бази у зоні бойових дій, скорочення бізнес-активності та експорту.



Рис. 2.2. Основні групи показників ефективності податкової політики

Примітка. Складено автором.

Залежність від непередбачуваних факторів (війна, кризи) підкреслює вразливість податкової системи до зовнішніх і внутрішніх шоків. При цьому видатки – суттєво зросли у 2022 – 2023 рр., що вказує на високий рівень державного фінансування оборони, відновлення та інших нагальних потреб. Стрімке збільшення видатків (з 2705,4 млрд грн у 2022 р. до 4014,4 млрд грн у 2023 р.) створює значний тиск на бюджет, і без пропорційного збільшення податкових доходів це підвищує ризик зростання боргового навантаження.

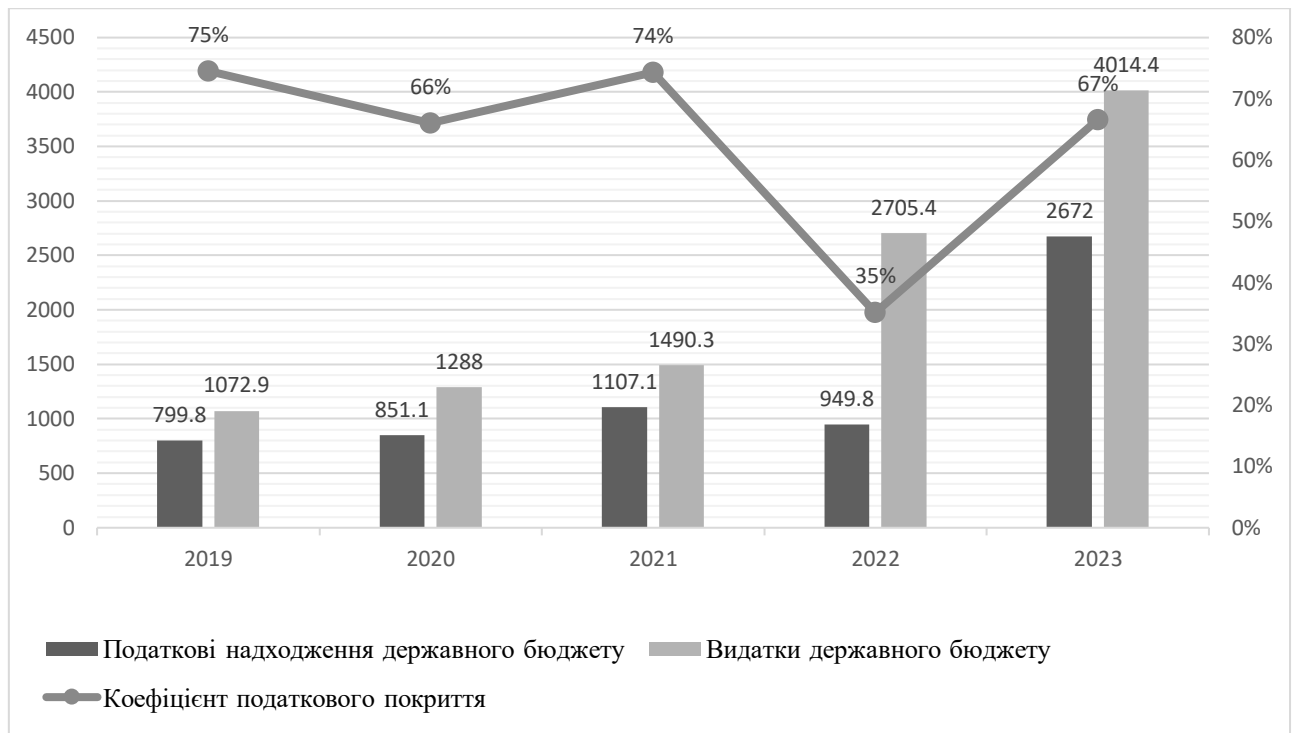


Рис.2.3. Показники фіскальної ефективності податкової політики в 2019 – 2023 рр.

Примітка. Складено за даними [37].

Коефіцієнт податкового покриття бюджету в 2019 р. становив 75%, тобто податкові надходження покривали більшу частину державних витрат. У 2020 та 2021 рр. цей показник знизився до 66% і 74% відповідно, залишаючись відносно стабільним. Проте, у 2022 р. відбулось різке зниження до 35%, що свідчить про те, що податкових надходжень вистачало лише на третину видатків бюджету, а решту довелось покривати за рахунок зовнішніх позик, міжнародної допомоги та інших джерел. Такий дисбаланс демонструє недостатню стійкість податкової системи в умовах надзвичайних ситуацій.

У 2023 р. уряду вдалося дещо що стабілізувати ситуацію, шляхом відміни податкових пільг на період воєнного стану, коли коефіцієнт відновився до 67%, хоча все ще не досягнув рівня до 2022 р.

Отже, коефіцієнт податкового покриття бюджету демонструє залежність державного бюджету від неподаткових джерел фінансування у 2022 – 2023 рр., таких як запозичення або міжнародна допомога, а податкова політика України в

воєнний період виявилася вразливою до зовнішні фактори. Відновлення податкових надходжень у 2023 році є позитивною тенденцією, проте залишаються значні виклики, які потребують податкових реформ, спрямованих на підвищення стійкості податкової політики та ефективності в умовах криз.

Економічна ефективність оцінює, чи стимулює або гальмує податкова політика економічне зростання, аналізує, як податки впливають на рівень інвестицій в економіку та визначає чи сприяє податкова політика створенню нових робочих місць, а соціальна ефективність аналізує, наскільки справедливо розподіляється податкове навантаження між різними групами населення, оцінює, чи зменшує або збільшує податкова політика рівень бідності та аналізує, чи сприяє податкова політика соціальній мобільності.

Так, за даними Центру економічної стратегії у 2022 – 2023 рр. коефіцієнт безробіття коливався в межах 30,7% (максимум) у 2022 р. та 24,2 (максимум) у 2023 р., а рівень бідності – 30,3% та 26,4% відповідно [34]. Це свідчить про вкрай важку економічну ситуацію в країні, проте, в умовах війни, важко впевнено сказати, що причиною цього є податкова політика, а не військові дії та руйнування інфраструктури. Тому, оцінка показників економічної ефективності та соціальної ефективності податкової політики в умовах війни, на наш погляд, є некоректною.

Адміністративна ефективність є ключовим аспектом податкової політики, оскільки вона визначає, наскільки ефективно і прозоро працює податкова система, чи створює вона стимули для виконання податкових зобов'язань, і наскільки зменшується простір для ухилення від сплати податків. Адміністративна ефективність оцінює, «наскільки зрозумілим і простим є податкове законодавство для платників податків, аналізує, наскільки ефективно працюють податкові органи, оцінює масштаби тіньової економіки та ефективність боротьби з ухиленням від сплати податків» [33].

Адміністративна ефективність податкової політики в Україні є вкрай низькою, зокрема, часті зміни податкових норм (особливо в умовах війни) ускладнюють розуміння платниками своїх зобов'язань, а надмірна кількість

податкових правил і процедур створює додаткове навантаження на бізнес та громадян. При цьому, позитивними зрушеннями у цьому напрямку є діджиталізація певних податкових процесів, що полегшує податкову роботу платників податків через економію часу.

Проблемною є і ефективність роботи податкових органів, зокрема, в частині виявлених податкових правопорушень і їх відшкодування (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Сума надходжень податків і зборів, платежів контроль за справлянням яких покладено на органи ДПС в Державному бюджеті в 2019 – 2023 рр.

Рік	Сума надходжень податків, зборів, платежів (тис. грн.)	Сума грошових зобов'язань, що фактично надійшла до бюджету від суб'єктів господарювання по донарахованих грошових зобов'язаннях (тис.грн.)	Частка надходжень від донарахованих грошових зобов'язань до податкових надходжень Державного бюджету %
2019	466929008,7	3865,95	0,82
2020	567390659,1	2266,35	0,40
2021	652076370,9	4995,59	0,76
2022	698719512,9	1815,47	0,26
2023	783599339,5	3072,33	0,40

Примітка. Складено за даними [26].

Із табл. 2.3 видно, що податкові надходження демонструють стабільне зростання протягом аналізованого періоду. У 2019 р. сума надходжень становила 466,9 млрд грн, а в 2023 р. досягла 783,6 млрд грн, що свідчить про збільшення на 316,7 млрд грн (близько 68% зростання). При цьому, сума фактично отриманих коштів від донарахувань залишалася незначною частиною загальних податкових надходжень, так у 2019 р. цей показник становив 3865,95 тис. грн, що складало 0,82% від загальної суми податкових надходжень, у 2022 р. надходження від донарахувань зменшилися до 1815,47 тис. грн (0,26%), що можна пояснити економічними викликами, спричиненими війною, а у 2023 р. сума зросла до 3072,33 тис. грн (0,40%), але все одно залишалася менш ніж 1% від загальних податкових надходжень.

Частка донарахувань до загальних податкових надходжень ніколи не перевищувала 1% за аналізований період, що свідчить про низьку ефективність

донарахувань як джерела наповнення бюджету. Найвища частка була у 2019 р. (0,82%), після чого спостерігалось зниження. У 2022 році частка впала до мінімуму (0,26%), а в 2023 році частково відновилася до 0,40%.

Загалом, можна стверджувати, що добровільна сплата податків є основним джерелом наповнення бюджету, оскільки понад 99% надходжень забезпечується саме таким чином, а донарахування мають обмежену ефективність у забезпеченні податкових надходжень, що вказує на необхідність покращення роботи податкових органів із виявлення недоплат та ухилень.

Ще одним серйозним викликом для України є рівень тіньової економіки. За оцінками різних джерел, зокрема Міністерства економіки України, рівень тіньової економіки в Україні становить 30–40% ВВП, що є значним показником і свідчить про слабкість системи контролю за дотриманням податкового законодавства. Основними сферами, де поширене ухилення від оподаткування, є роздрібна торгівля, сфера послуг, аграрний сектор та будівництво [20]. Позитивними зрушеннями у цьому напрямку є запровадження реєстраторів розрахункових операцій (РРО) та електронних чеків для контролю роздрібною торгівлі, боротьба з контрабандою та нелегальним працевлаштуванням, хоча ефективність цих заходів залишається обмеженою.

Адміністративна ефективність податкової політики України має позитивні зрушення, пов'язані з діджиталізацією та автоматизацією процесів. Однак складність законодавства, корупція в органах податкової служби, високі обсяги тіньової економіки й ухилення від оподаткування залишаються серйозними викликами.

Отже, аналіз ефективності податкової політики в умовах війни свідчить про її вкрай низьку результативність, що вимагає ґрунтовного реформування. Необхідність змін стосується не лише підвищення рівня податкових надходжень, але й фундаментального перегляду підходів до формування податкової стратегії.

Висновки до розділу 2

Аналізуючи практику реалізації податкової політики в умовах війни, ми прийшли до наступних висновків:

1. Ефективне управління державними фінансами є ключовим чинником стабільності економіки України, особливо в умовах війни. Хоча загальні доходи бюджету значно зросли (на 167,7% у 2023 р. порівняно з 2019 р.), основним джерелом зростання стали неподаткові надходження, зокрема міжнародна допомога та облігації внутрішньої державної позики. Податкові надходження також зросли (на 50,5%). При цьому, структура податкових надходжень демонструє поступове збільшення ролі ПДФО (14% у 2023 р.) та військового збору, хоча частка податку на прибуток підприємств зменшується. Непрямі податки залишаються основним джерелом надходжень (65,5% у 2023 р.), зокрема ПДВ. Війна спричинила суттєві виклики для економіки: зниження робочої сили через міграцію, руйнування інфраструктури, порушення логістики та скорочення інвестицій.

2. Податкова політика є важливим інструментом реалізації економічних і соціальних цілей держави, проте в умовах війни її ефективність знизилася. Основні виклики включають значний рівень тіньової економіки (30–40% ВВП,) та складність податкового законодавства. Хоча податкові надходження зросли з 466,9 млрд грн у 2019 р. до 783,6 млрд грн у 2023 р., проте вони не забезпечують у повній мірі виконання державою своїх функцій, зокрема оборонної. Військові дії спричинили зниження коефіцієнта податкового покриття бюджету до 35% у 2022 р., що змусило покладатися на зовнішні позики та міжнародну допомогу. У 2023 р. коефіцієнт частково відновився до 67% завдяки скасуванню податкових пільг. Загалом податкова політика в умовах війни є вразливою і потребує глибокого реформування, спрямованого на підвищення її стійкості, прозорості й економічної справедливості.

РОЗДІЛ 3

СТРАТЕГІЯ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ВІЙНИ

В умовах війни податкова політика відіграє ключову роль у забезпеченні економічної стійкості та мобілізації фінансових ресурсів для оборонних і соціально-економічних потреб. Проте виклики, пов'язані зі зниженням економічної активності, руйнуванням інфраструктури та скороченням податкової бази, вимагають розробки нових підходів до реформування податкової системи.

Сучасні розвинені країни у ХХІ ст. не зустрічалися з викликами війни, які зараз переживає Україна, проте їх досвід, зокрема ЄС, у подоланні фінансової кризи 2008 р. та пандемії COVID-19, може бути корисним для нашої держави.

Зокрема, кризи 2008–2009 рр. та пандемія COVID-19 змусили країни ЄС активно використовувати інструменти податкової політики. Основними заходами були зниження ставок податків, надання податкових пільг та підтримка малого бізнесу, введення національних планів стимулювання економіки для підтримки попиту та збереження зайнятості [38]. При цьому, ряд країн ЄС запровадили «зниження ставок податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств, застосувували фіскальних заходів для підтримки бізнесу та населення, такі як відтермінування податкових зобов'язань тощо» [38].

Як зазначає В. Валігура «найважливішим уроком, який має взяти для себе Україна з досвіду податкового регулювання в країнах ЄС під час кризових періодів є те, що застосування антикризових податкових заходів потребує наявності великого фіскального простору та стійкої фінансової системи» [2, с. 86]. При цьому, вчений вважає, що «стимулююча податкова політика вимагає зниження податків та збільшення державних витрат, що звужує фіскальний простір. Тому на етапі післявоєнного відновлення в Україні необхідно розширювати податкову базу, для того щоб забезпечити можливість

ефективного застосування у подальшому регулюючого інструментарію податкової політики» [2, с. 87].

Тому Міністерством фінансів України було розроблено «Національну стратегію реформування доходів до 2023 р.» [22], яка включала в себе і реформування податкової політики (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Стратегія реформування податкової політики

Напрямок, цілі, заходи
<i>Оподаткування доходів:</i>
Реформувати спрощену систему оподаткування, звузивши сферу її застосування шляхом виключення юридичних осіб, запровадивши запобіжники для зменшення зловживань, підвищивши поріг реєстрації платників ПДВ та збільшивши ефективні ставки податків до рівня загального режиму.
Відновити прогресивну шкалу ставок ПДФО у поєднанні з соціальною пільгою нейтральною до рівня доходів.
Рационалізувати чинні режими інвестиційного стимулювання в межах ПнПП та визначити новий підхід, що базується на витратах, зосередившись на негайних витратах (миттєвій амортизації). Привести правила ПнП у відповідність до законодавства ЄС. Впровадити правила щодо двокомпонентного рішення згідно міжнародних зобов'язань України (G20/BEPS).
<i>Непрямі податки:</i>
Привести ПДВ у відповідність до законодавства ЄС, скасувавши при цьому знижені ставки та пільги, які не передбачені директивою ЄС про ПДВ.
Підвищити акцизи на паливо, алкогольні напої та тютюнові вироби до мінімальних ставок ЄС.
<i>Екологічне оподаткування та ресурсні платежі:</i>
На підставі концепції захисту довкілля, розробленої Міндовкілля, та із залученням допомоги партнерів з розвитку розробити комплексний пакет заходів на післявоєнний період щодо оподаткування екологічним податком викидів вуглецю.
Забезпечити скасування усіх підвищуючих та понижуючих коефіцієнтів, які застосовуються до ставок рентної плати за користування радіочастотним ресурсом для стільникового зв'язку. Розробити законодавчі зміни щодо обмеження часу від дати введення в експлуатацію свердловини, протягом якого свердловини вважаються новими в цілях оподаткування рентною платою.
Розробити законодавчі зміни для визначення правових засад та механізмів здійснення оцінки майна, яка відображатиме поточну ринкову вартість об'єктів нерухомості та яку можна буде використовувати в цілях оподаткування майна, включаючи заходи щодо зменшення можливостей для корупції в процесі оцінки
<i>Наскрізні теми:</i>
Підготувати законодавчі зміни щодо надання додаткових повноважень органів місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів.
Запровадити систематичну оцінку податкових пільг до їх запровадження; після запровадження податкові пільги підлягатимуть регулярному моніторингу.

Продовження таблиці 3.1

Використання збалансованих стимулів для розвитку переробної промисловості. Визначити шляхи модернізації існуючих заходів податкового стимулювання, які дозволять забезпечити їх рівну доступність для інвесторів внутрішніх та зовнішніх.
Провести аналіз різних варіантів оподаткування віртуальних активів, можливих в українському контексті, з метою розробки керівних принципів узгоджених правилами ЄС щодо обміну інформацією (DAC8) та ініціативами Глобального форуму ОЕСР.

Примітка. Складено за даними [22]

Пропонована стратегія передбачає зростання податкового навантаження та зменшення кількості пільг в оподаткуванні, що відображає лише інтереси держави, а не громадян та бізнесу, проте, на наш погляд, Стратегія має бути орієнтована на забезпечення балансу між стимулюванням економіки та наповненням бюджету та ґрунтуватися на наступних принципах:

1. Справедливості і прозорості – забезпечення рівного податкового навантаження для всіх секторів економіки та прозорості у податковому адмініструванні для підвищення довіри бізнесу та громадян.
2. Гнучкості та адаптивності – швидка адаптація податкової системи до мінливих умов війни та запровадження тимчасових податкових стимулів для підтримки найбільш постраждалих секторів.
3. Ефективності адміністрування – оптимізація податкових процедур через діджиталізацію та посилення контролю за ухиленням від сплати податків. Це дозволило б сформувати стійку податкову та інституційну культуру, орієнтовану на прозорість, довіру та співпрацю між державою та платниками податків. Такий підхід сприятиме стабільності податкової системи, забезпечить рівновагу між потребами бюджету та інтересами бізнесу, а також підвищить ефективність адміністрування податків.

Окрім того, стратегію податкової політики потрібно розробляти таким чином, щоб вона сприяла не лише вирішенню проблем війни, а й повоєнної відбудови. Тому, ключовим елементом реформування податкової політики має стати підтримка бізнесу, особливо в умовах кризи, через реалізацію наступних заходів:

1. Запровадження податкових канікул або зниження ставок для секторів, які найбільше постраждали від війни – це зменшить фінансовий тиск на бізнес, допоможе підприємствам вижити у складних умовах і сприятиме збереженню робочих місць. Канікули можуть бути орієнтовані на малі та середні підприємства, які є основою місцевої економіки, а також на галузі, які найбільше залежать від попиту та стабільної економіки (торгівля, логістика, виробництво).

2. Надання податкових відстрочок для підприємств, які відновлюють діяльність у деокупованих регіонах – такі заходи дозволять бізнесу поступово відновити свою операційну діяльність, спрямувати ресурси на відновлення інфраструктури, закупівлю обладнання та розвиток персоналу. Це також стане стимулом для залучення інвестицій у регіони, які постраждали від військових дій.

3. Спрощення системи оподаткування для малого та середнього бізнесу, що передбачає скорочення бюрократичних процедур і запровадження більш простих правил звітності зменшить адміністративне навантаження на підприємців. Діджиталізація податкових процесів сприятиме підвищенню прозорості та зручності, що особливо важливо для підприємств із обмеженими ресурсами.

Іншим важливим елементом податкової політики в умовах війни та післявоєнного відновлення є забезпечення ефективного збільшення податкових надходжень. Реалізація цього напряму передбачає створення умов для прозорого адміністрування, посилення відповідальності за ухилення від сплати податків і запровадження справедливих механізмів оподаткування, що дозволить залучити додаткові фінансові ресурси для бюджету без надмірного тиску на економіку. Основними заходами є:

1. Удосконалення механізму адміністрування ПДВ, зокрема автоматизація системи моніторингу, що знижує ризики ухилення від сплати податку та оптимізує взаємодію між платниками податків і податковими органами. Впровадження системи моніторингу ризиків дозволить ефективніше

виявляти фіктивні операції та мінімізувати втрати бюджету через схеми з «фіктивним кредитом» або неправомірним відшкодуванням ПДВ.

2. Цифровізація податкових процесів, включаючи електронний документообіг та інтеграцію з банківськими системами, сприятиме підвищенню прозорості і зручності адміністрування.

3. Диференційоване оподаткування високоприбуткових галузей дозволить забезпечити додаткові надходження до бюджету, спрямовані на фінансування оборони та відновлення інфраструктури. Запровадження спеціальних тимчасових ставок або зборів для таких секторів дозволить уникнути надмірного податкового навантаження на інші галузі економіки. Введення податку на надприбутки для компаній, які працюють у стабільних або монополізованих секторах, який може бути застосований до підприємств, які отримують дохід, значно вищий за середній по галузі, зокрема у сферах, які не зазнали істотних втрат через війну. Такий податок повинен враховувати принципи справедливості та бути тимчасовим, діючи лише в період екстраординарного зростання прибутків у специфічних умовах.

Усі ці заходи можуть бути ефективними лише у випадку зниження рівня тіньової економіки, тому це є одним із ключових завдань податкової політики, адже вона суттєво обмежує бюджетні надходження, створює нерівні конкурентні умови для бізнесу та підриває довіру до податкової системи. Для досягнення цієї мети необхідно впровадити комплекс заходів, спрямованих на підвищення прозорості економічної діяльності та створення стимулів для легалізації доходів. Основними напрямками виведення економіки з тіні, на наш погляд є:

1. Обов'язкове використання реєстраторів розрахункових операцій (РРО) та електронних чеків для всіх суб'єктів господарювання, які здійснюють готівкові розрахунки, що дозволить забезпечити контроль за обігом коштів і зменшити можливості для приховування доходів. Використання електронних чеків не лише спростить звітність для бізнесу, але й забезпечить прозорість операцій для податкових органів у режимі реального часу. Впровадження

програмного забезпечення для РРО з доступними умовами використання сприятиме зниженню витрат підприємців на дотримання цих вимог.

2. Запровадження ефективної системи контролю за нелегальною зайнятістю та виплатами в конвертах, оскільки високий рівень нелегальної зайнятості та «зарплат у конвертах» суттєво знижує надходження ПДФО та ЄСВ. Для боротьби з цим явищем необхідно:

- запровадити автоматизовані системи моніторингу співвідношення обсягу витрат і заробітних плат громадян;
- проводити інформаційно-просвітницькі кампанії, спрямовані на підвищення обізнаності громадян про їхні права та наслідки нелегального працевлаштування;
- посилити відповідальність роботодавців за використання нелегальної праці, включаючи фінансові санкції.

3. Легалізація мікропідприємництва через спрощення реєстрації та оподаткування, оскільки значна частина мікропідприємців працює поза межами офіційної економіки через складність процедур реєстрації та звітності. Зокрема, спростити процедури реєстрації та оподаткування можна шляхом введення єдиного реєстраційного вікна для відкриття бізнесу, запровадження зниженої ставки оподаткування для новостворених підприємств або мікробізнесу на перших етапах діяльності чи наданням пільг або грантів для офіційно зареєстрованих підприємців, що б стимулювало їхню інтеграцію в легальну економіку.

Реалізацію стратегії податкової політики варто проводити у три етапи (рис. 3.1).

Тому, реалізація стратегії реформування податкової політики є критично важливою для відновлення економіки та забезпечення фінансової стабільності України в умовах війни та в післявоєнний період, оскільки війна створює безпрецедентні виклики для податкової політики України, яка є ключовим елементом фінансової стійкості держави.

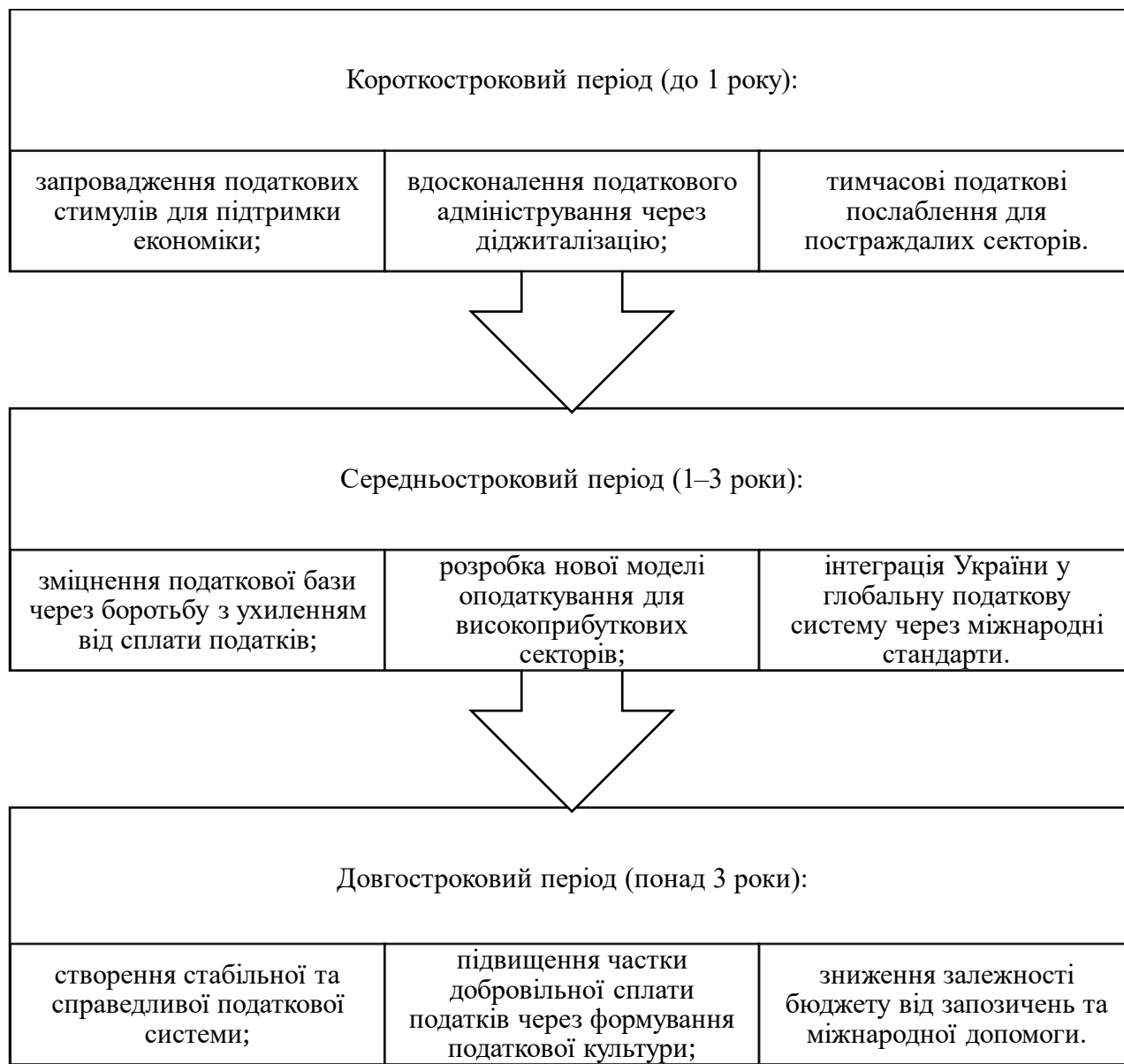


Рис. 3.1. Етапи реалізації стратегії податкової політики

Примітка. Складено автором.

Отже, для подолання наслідків війни та забезпечення сталого економічного розвитку необхідно розробити ефективну податкову стратегію, що враховуватиме інтереси держави, бізнесу та громадянського суспільства. Лише завдяки тісній співпраці між владою, бізнесом і суспільством можна створити прозору, справедливу й ефективну податкову політику, яка сприятиме подоланню наслідків війни, відновленню економіки та сталому розвитку України.

Висновки до розділу 3

При дослідженні проблеми та напрямів формування стратегії податкової політики в умовах війни, ми прийшли до наступних висновків:

1. В умовах війни податкова політика України повинна відігравати ключову роль у забезпеченні фінансової стійкості та мобілізації ресурсів для оборонних і соціально-економічних потреб. Нинішні виклики, такі як руйнування інфраструктури, скорочення податкової бази та економічна нестабільність, потребують комплексного реформування податкової системи.

2. Досвід країн ЄС, які застосовували антикризові податкові заходи під час фінансових криз 2008–2009 років та пандемії COVID-19, може бути корисним для України. Зокрема, такі заходи, як зниження ставок податків, податкові пільги, відтермінування зобов'язань і стимулювання малого бізнесу, дозволили їм підтримати економічну активність.

3. Реформування податкової політики України має базуватися на таких принципах: справедливість і прозорість – рівне податкове навантаження та прозорість адміністрування; гнучкість і адаптивність – швидке реагування на виклики війни та впровадження тимчасових податкових стимулів; ефективність адміністрування – діджиталізація процедур і боротьба з ухиленням від сплати податків.

4. Стратегія реформування податкової політики має включати в себе такі ключові напрями: підтримка бізнесу, збільшення податкових надходжень, зменшення рівня тіньової економіки. При цьому, вона повинна реалізуватися в три етапи: короткостроковий (до 1 року); середньостроковий (1–3 роки); довгостроковий (понад 3 роки). Це сприятиме подоланню наслідків війни, відновленню економіки та забезпеченню сталого розвитку України, формуючи прозору, ефективну та справедливую податкову політику.

ВИСНОВКИ

У процесі дослідження трансформації податкової політики в умовах війни ми прийшли до наступних висновків:

1. Податкова політика є одним із базових інструментів впливу держави на економіку та соціальні процеси. Вона охоплює широкий спектр питань: забезпечення державних доходів, регулювання економічної діяльності, сприяння соціальній справедливості, а також вплив на економічну поведінку суб'єктів. Податкова політика має динамічний характер і постійно адаптується до змін економічних, соціальних та політичних умов. Основним інструментом її реалізації є податки, які виконують роль стимулу або стримувального фактора для економічної активності, сприяють перерозподілу доходів і зміні економічної структури. Крім того, податки є головним джерелом доходів державного бюджету, що забезпечує фінансування соціальних програм, спрямованих на підвищення рівня життя населення та підтримання соціальної справедливості. Ключовими елементами податкової політики є: принципи оподаткування, які визначають загальні підходи до побудови податкової системи; об'єкти оподаткування, що визначають, які саме ресурси або доходи підлягають оподаткуванню; суб'єкти оподаткування, до яких належать як органи, що регулюють податкові процеси, так і платники податків; ставки податків, які визначають рівень податкового навантаження; податкові пільги, що надають певним категоріям платників часткове або повне звільнення від оподаткування.

2. У період воєнного стану податкове законодавство України зазнало значних змін, демонструючи гнучкість і здатність адаптуватися до швидко змінюваних обставин. На початковому етапі війни акцент був зроблений на зниженні податкового навантаження для підтримки бізнесу та зменшенні адміністративного тиску. Згодом, зі зростанням військових витрат, відбулося посилення податкової політики. Ці зміни охопили всі сектори економіки – від

малого бізнесу до великих корпорацій, – і вплинули на соціальну сферу, зокрема на рівень життя населення та фінансування соціальних програм.

3. Ефективне управління державними фінансами залишається ключовим фактором стабільності економіки України, особливо у воєнний період. Незважаючи на значне зростання загальних доходів бюджету (на 167,7% у 2023 р. порівняно з 2019 р.), основну частину цього приросту забезпечили неподаткові надходження, зокрема міжнародна допомога та облігації внутрішньої державної позики. Податкові надходження також зросли на 50,5%, але їхній темп поступається зростанню неподаткових джерел. У структурі податкових доходів спостерігається зростання частки ПДФО (14% у 2023 році) та військового збору, тоді як частка податку на прибуток підприємств знизилася. Основними джерелами податкових надходжень залишаються непрямі податки, особливо ПДВ, які становлять 65,5% від загального обсягу податків. Війна спричинила значні виклики для економіки: зменшення робочої сили через міграцію, руйнування інфраструктури, порушення логістичних ланцюгів та скорочення інвестицій. Для підтримки бізнесу уряд запровадив податкові пільги (відстрочки платежів, зниження ставок), які мали короткостроковий позитивний ефект, але водночас призвели до значних втрат бюджету.

4. Податкова політика є ключовим інструментом досягнення економічних і соціальних цілей держави, однак в умовах війни її ефективність помітно знизилася. Серед основних проблем – високий рівень тіньової економіки (30–40% ВВП), низька результативність донарахувань (менше 1% від загальних податкових надходжень) та складність податкового законодавства. Податкові надходження зросли з 466,9 млрд грн у 2019 році до 783,6 млрд грн у 2023 році (+68%), однак цього недостатньо для повного виконання державою своїх функцій, зокрема оборонних. У 2022 році військові дії призвели до зниження коефіцієнта податкового покриття бюджету до 35%, змушуючи державу покладатися на зовнішні запозичення та міжнародну допомогу. У 2023 році часткове скасування податкових пільг дозволило підвищити цей коефіцієнт до

67%, але податкова політика залишається вразливою. Для забезпечення її стійкості, прозорості та справедливості необхідно здійснити глибокі реформи.

5. Поточні виклики, серед яких руйнування інфраструктури, скорочення податкової бази та економічна нестабільність, обумовлюють необхідність комплексного підходу до реформування податкової політики України. Досвід країн Європейського Союзу, які застосовували антикризові податкові інструменти під час фінансових криз 2008–2009 років та пандемії COVID-19, може стати цінним орієнтиром для України. Зокрема, такі заходи, як зниження податкових ставок, запровадження податкових пільг, відтермінування податкових зобов'язань та стимулювання малого бізнесу, довели свою ефективність у підтримці економічної активності в умовах кризових ситуацій.

6. Реформування податкової політики України має базуватися на таких основоположних принципах: справедливості і прозорості: забезпечення рівномірного податкового навантаження для всіх суб'єктів господарювання та підвищення прозорості податкового адміністрування для зміцнення довіри бізнесу та суспільства; гнучкості і адаптивності: швидке реагування на виклики воєнного періоду шляхом впровадження тимчасових податкових стимулів, орієнтованих на постраждалі сектори економіки; ефективності адміністрування: оптимізація податкових процедур через діджиталізацію, автоматизацію процесів та посилення заходів із протидії ухиленню від сплати податків. Стратегія реформування податкової політики повинна включати такі ключові напрями: підтримка бізнесу, збільшення податкових надходжень та зменшення рівня тіньової економіки. Реалізація цієї стратегії передбачає поступове впровадження заходів у три етапи: короткостроковий етап (до 1 року): реалізація податкових стимулів, впровадження цифрових технологій у податковій сфері та забезпечення підтримки найбільш постраждалих секторів економіки; середньостроковий етап (1–3 роки): розширення податкової бази, реформування механізмів оподаткування високоприбуткових секторів економіки та інтеграція до міжнародних податкових стандартів; довгостроковий етап (понад 3 роки): створення стабільної, прозорої та справедливої податкової системи, підвищення

рівня добровільної сплати податків та зменшення залежності державного бюджету від зовнішніх фінансових запозичень. Реалізація запропонованої стратегії сприятиме подоланню негативних наслідків війни, відновленню національної економіки та забезпеченню сталого розвитку України, формуючи податкову політику, орієнтовану на прозорість, ефективність та соціальну справедливість.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бодюк А.В. Податкова політика: шляхи її реалізації. *Фінанси України*. 2002. №2. с. 82–89.
2. Валігура В.А. Європейський досвід антикризового податкового регулювання. *Наукові праці НДФІ*. 2022. № 3. С. 75-89.
3. Валігура В.А. Фіскальні асиметрії української економіки в контексті антикризового податкового регулювання. *Інноваційна економіка*. 2022. № 4. С. 104-111.
4. Василик О. Д. Податкова система України : навчальний посібник. К.: ВАТ «Поліграф книга», 2004. 478 с.
5. Вацлавський О. І., Іванова А. М. Теоретичні аспекти застосування цифрових технологій в оподаткуванні. Фінансове забезпечення сталого розвитку: збірник наукових праць кафедри фінансів ім. С.І. Юрія Західноукраїнського національного університету. Тернопіль: ЗУНУ, 2022. С. 93-96.
6. Герчаківський С. Д., Сідляр В. В. Ухилення від оподаткування малого і середнього бізнесу: особливості схем в ЄС та проєкція на Україну. *Фінанси України*. 2024. №4. С. 109-126. <https://doi.org/10.33763/finukr2024.04.109>
7. Горин В. П. Теоретичні засади неподаткових надходжень бюджету. *Світ фінансів*. 2015. Випуск 1. С. 58-68. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/2668>
8. Горин В. П., Була П. В., Чорноус В. С. Податкова політика України в умовах воєнного часу: реалії, безпекові виклики та перспективи подолання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 18. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/52087>
9. Данілов О.Д., Флісак Н.П. Податкова система та шляхи її реформування : навчальний посібник. К.: Парламентське видавництво, 2001. 216 с.

10. Десятнюк О. М., Марченко Л. І. Науково-методичні детермінанти податкової політики в умовах трансформації національної економіки. *Світ фінансів*. 2021. Вип.4. С. 8-19.
11. Дикань Л.В., Воїнова Т.С., Бережний Є.Б. Деякі аспекти оподаткування в Україні. *Фінанси України*. 1999. №4. С. 107–112.
12. Звіт про виконання державного бюджету України за 2023 р. (за даними Міністерства фінансів України). URL: https://www.mof.gov.ua/uk/news/vikonannia_derzhavnogo_biudzhetu__2023-4381
13. Іванова А. М. Формування та використання фінансових ресурсів держави в умовах воєнного стану. *Десяті Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 12 листопада 2024 року). Тернопіль: ЗУНУ, 2024. С. 69–75.
14. Іванова А., Саньощка Д. Податковий потенціал непрямих податків в умовах війни. Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів: збірн. матер. XXI Всеукр. наук.-практ. конф. студ. і молод. вчених (м. Тернопіль, 24 трав. 2024 р.). Т. 1. Тернопіль: ЗУНУ, 2024. С. 63–65.
15. Іванова А. М., Саньощка Д. М. Аналіз дохідної частини державного бюджету в умовах воєнного стану. Сучасна парадигма публічного управління : матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 14-16 листопада 2024 р.). Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2024. URL: <https://lnu.edu.ua/v-universyteti-startuvala-mizhnarodna-naukovo-praktychna-konferentsiia-suchasna-paradyhma-publichnoho-upravlinnia/>
16. Кількість діючих суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2019 – 2023 рр.). Офіційні дані Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua>
17. Крисоватий А. І., Валігура В. А. Новації та напрями вдосконалення податкового законодавства України в умовах воєнного стану. *Фінанси України*. 2022. № 6. С. 33-53. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.06.033> URL: https://finukr.org.ua/?page_id=723&aid=4899

18. Крисоватий А. Моніторинг реалізації податкової політики України. *Вісник Тернопільського державного економічного університету*. 2006. Вип. 1. С. 17–25.
19. Крисоватий, А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2005. 371 с.
20. Міністерство економіки України: офіційний сайт. URL: <https://me.gov.ua/?lang=uk-UA>
21. Напрями формування податкової політики України в контексті фіскальної децентралізації та розширення бази оподаткування : моногр. / за ред. д-ра екон. наук, проф. А. І. Крисоватого, д-ра екон. наук, проф. О. М. Десятнюк. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 93-104.
22. Національна стратегія доходів до 2030 року (дані з офіційного сайту Міністерства фінансів України). URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf
23. Петрович Й. Проблеми розвитку та шляхи вдосконалення податкової політики України. *Банківська справа*. 2000. №6. - С. 43–49.
24. Податкова система України : підручник / за ред. В. М. Федосова. К. : Либідь, 1994. 464 с.
25. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : редакція від 01.10.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
26. Податкові перевірки – перевіряй, але довіряй: звіт за результатами розслідування. Рада бізнес-омбудсмена. URL: <https://boi.org.ua/reports-post/podatkovyi-perevirky-pereviryaj-ale-doviryaj-zvit-za-rezultatamy-rozsliduvannya-za-vlasnoyu-inicziatyvoyu/>
27. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану : Закон України від 10.10.2024 р. № 4015-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-IX#Text>

28. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану: Закон України від 30.06.2023 р. № 3219-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#Text>

29. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану: Закон України від 03.03.2022 р. № 2118-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20/ed20220307#n5>

30. 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 р. №2120-XI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#n5>

31. Ткачик Ф., Валігура В., Дмитрів В. Фіскально-регулюючий потенціал податку на доходи фізичних осіб. *Економіка та суспільство*. 2021. №29. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-29-58>

32. Урядовий портал. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України. URL: https://www.kmu.gov.ua/timeline?category_id=18&tag=Публічні%20звіти%20керівників&type=posts

33. Фінанси : підруч. / за ред. д.е.н., проф. А. І. Крисоватого. Тернопіль : Університетська думка, 2024. 632 с.

34. Центр економічної стратегії – офіційний сайт. URL: <https://ces.org.ua/tracker-economy-during-the-war/>

35. Ivanova A. M., Vatslavskyi O. I. The Impact of Tax Burden on Economic Activity of Business Entities under Conditions of Using Information Technology. 2021 11th International Conference on Advanced Computer Information Technologies. Deggendorf, Germany. September 15-17, 2021. P. 356-359.

36. Modern tendencies of fiscal policy in European economic space : monograph / A. Krysovaty, O. Kyrylenko, O. Kneysler [et al.]; scientific editorship by A. Krysovaty. Ternopil: TNEU, 2017. 388 p. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/30021>

37. Open budget. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua>

38. Tax Policy Reforms 2020: OECD and Selected Partner Economies / OECD. Paris : OECD Publishing, 2021. URL: <https://doi.org/10.1787/7af51916-en>.