

*Наталія Карлівна Ісаєва,  
старший науковий співробітник  
відділу проблем державного управління  
та адміністративного права  
Інституту держави і права  
імені В. М. Корецького НАН України,  
кандидат юридичних наук, доцент  
ORCID: 0000-0002-9716-9472*

## ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО УКРАЇНИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

**Постановка проблеми.** Гостро актуальним в умовах воєнного стану є питання оподаткування та законодавства, що його регулює. Воєнні дії РФ проти України спричинили складні кризові явища в усіх сферах діяльності держави: економічній, фінансовій, соціальній, політичній та інших. Питання, як реагувати на сьогоденні виклики організаційними заходами та законодавчим врегулюванням нагальних потреб держави і суспільства в умовах воєнного стану, потребує настільки швидкого, наскільки ж оптимального та кваліфікованого вирішення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Удосконаленню та розвитку податкового законодавства завжди приділялась значна увага науковців юристів та економістів: Л. Воронової, М. Кучерявенка, Н. Пришви, Л. Лукашева, О. Дмитрика та інших фахівців, водночас особливості правового регулювання податкової сфери в умовах воєнного стану потребують дослідження та наукового аналізу.

**Метою статті** є необхідність визначення оптимального співвідношення останніх змін податкового законодавства України та можливості платників податків виконати свій податковий обов'язок в умовах воєнного стану.

**Основні результати дослідження.** Економіка України в сучасний період зазнає важких випробувань воєнного часу. Спроможність суб'єктів господарювання зберегти свій бізнес, джерела доходів, господарські зв'язки, а також гнучко реагувати на об'єктивні виклики при здійсненні господарської діяльності визначатиме рівень наповнення державного бюджету у воєнний час. При цьому держава повинна створити умови для можливості виконання платниками податків їх податкового обов'язку в таких складних обставинах.

Податковий обов'язок відповідно до статті 36 Податкового кодексу України є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків, крім випадків, передбачених законом. Він є обов'язком платника податків обчислити, задекларувати та сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені законом [1].

Належне виконання податкового обов'язку залежить як від оптимального розміру податків та зборів, що відповідають реальній можливості платників податків виконати свій податковий обов'язок, так і необхідне закріплення в законодавстві відповідного об'єктивним умовам адміністрування податків.

Необхідні зміни до податкового законодавства в умовах воєнних дій і воєнного стану повинні передбачати гнучкий механізм податкових пільг для відповідних категорій платників податків, а також сприятливий порядок адміністрування податків та режим здійснення фінансового контролю.

Перелік прав платників податків, закріплений статтею 17 Податкового кодексу України, включає право користуватися податковими пільгами, за наявності підстав, у порядку, встановленому Податковим кодексом України [1]. Сьогодні це одне з важливих прав платників податків у державі, оскільки складні економічні проблеми, які особливо загострюються під час війни, поєднуються з низьким рівнем соціальної захищеності, збільшити який за таких умов не має можливості.

Водночас при закріпленні в законодавстві гнучкої системи пільг для платників податків необхідним є їх чітке обґрунтування.

З огляду на це справедливою є позиція І. Усенка щодо того, що негативний вплив на якість законотворення справляє відверте лобіювання у парламенті не лише політичних, а й суто економічних інтересів певних суб'єктів господарювання, які вимагають державної підтримки своєї діяльності, застосування до них фінансових пільг, неконкурентних процедур тощо. Тим паче, що у наш час є дві універсальні підстави: пандемія та російська агресія, які можуть бути формальним приводом ледве не для будь-чого [2, с. 128].

Проте, в подальшому, у військовий час та у період відбудови економіки податки об'єктивно будуть зростати. Тому доцільним є перехід у подальшому до прогресивного методу оподаткування при збереженні гнучкої системи податкових пільг для найбільш постраждалих регіонів і найменш захищених категорій платників. Такий механізм оподаткування на зазначений період, закріплений законодавчо, вбачається доцільним і таким, що в цілому уможливить певною мірою полегшити податкове навантаження в теперішній складний час.

Це також, на нашу думку, відповідатиме принципу соціальної справедливості, тобто установлення податків і зборів відповідно до платоспроможності платників податків, який закріплений статтею 4 Податкового кодексу України [1].

У цьому контексті повною мірою слід погодитись з позицією вчених щодо того, що справедливість має неабияке значення для забезпечення ефективності податкової системи. Це та вимога, той принцип, через призму якого сприймаються всі інші відомі принципи оподаткування, і оцінці на відповідність якому підлягають всі без винятку податки. Саме справедливість оподаткування, перебуваючи в довічній суперечності з фіскальною доцільністю, якого передусім керується будь-який уряд вводячи податок, заперечує той баланс інтересів держави і суспільства, що змушує останнє миритися із невідворотним злом у вигляді оподаткування, зважаючи на ті блага, фінансування яких забезпечується завдяки оподаткуванню, і саме порушення принципу справедливості призводить до тих тяжких, а іноді за своїми катастрофічними наслідками соціальних конфліктів [7, с. 30].

Необхідно зазначити, що в березні поточного року, на початку російської агресії, були оперативні внесені зміни до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів, які в цілому закріпили головні елементи механізму оподаткування в період воєнного стану. Зокрема, 3 березня 2022 року були прийняті Закони України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» [3] та «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період воєнного стану або стану війни» [4], а 15 березня та 24 березня 2022 року відповідно Закони України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період воєнного стану» [5] та «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [6].

Цими законами в цілому були вирішені питання надання податкових пільг і звільнення від фінансової відповідальності платників податків за несвоєчасне подання податкової звітності.

Водночас, оскільки зазначені законодавчі акти приймалися з метою якнайшвидше вирішити головні проблеми врегулювання податкової сфери під час війни, не всі проблемні аспекти були чітко вирішені. Тому подальша робота щодо вдосконалення податкового законодавства на зазначений період повинна продовжуватись з урахуванням аналізу досвіду його застосування.

**Висновки.** Таким чином, законодавче регулювання сфери оподаткування в Україні в умовах воєнного стану повинно динамічно реагувати на зміни об'єктивних обставин, що зумовлюють особливості економічних можливостей відповідних регіонів держави та можливості конкретних категорій платників податків. При цьому необхідним є закріплення обґрунтованої системи пільг і сприятливого режиму адміністрування податків та зборів.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року, №2755-VI зі змін. та доп. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Усенко І. Б. Деякі негативні тенденції сучасного українського законотворення. *Наукові засади державотворення і правотворення: історія, сучасність і перспективи*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 19 червня 2021 р.). Київ: Вид-во «Юридична думка», 2021.
3. 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. URL: [zakon.rada.gov.ua.2118-22](http://zakon.rada.gov.ua.2118-22)
4. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 р. URL: [zakon.rada.gov.ua.2115-22](http://zakon.rada.gov.ua.2115-22)
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. URL: [zakon.rada.gov.ua.2120-22](http://zakon.rada.gov.ua.2120-22)
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: Закон України від 24.03.2022 р. URL: [zakon.rada.gov.ua.2142-22](http://zakon.rada.gov.ua.2142-22)
7. Гетманцев Д. О., Семчик О. О., Шишканов О. А. Прямі реальні податки. Правова сутність та адміністрування: наук.-практ. посіб. Київ: Юрінком Інтер, 2018. 372 с.

References

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 roku, №2755-VI zi zmin.ta dop. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Usenko I. B. Deiaki nehatyvni tendentsii suchasnoho ukrainskoho zakonotvorennia. *Naukovi zasady derzhavotvorenni i pravotvorennia: istoriia, suchasnist i perspektyvy*: materialy mizhnar. nauk.-prakt. konf. (m. Kyiv, 19 chervnia 2021 r.). Kyiv: Vyd-vo «Yurydychna dumka», 2021.
3. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy, shchodo osoblyvostei opodatkuvannia ta podannia zvitnosti u period dii voiennoho stanu: Zakon Ukrainy vid 03.03.2022 r. URL: [zakon.rada.gov.ua.2118-22](http://zakon.rada.gov.ua.2118-22)
4. Pro zakhyst interesiv subiektiv podannia zvitnosti ta inshykh dokumentiv u period voiennoho stanu abo stanu viiny: Zakon Ukrainy vid 03.03.2022 r. URL: [zakon.rada.gov.ua.2115-22](http://zakon.rada.gov.ua.2115-22)
5. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo dii norm na period voiennoho stanu: Zakon Ukrainy vid 15.03.2022 r. URL: [zakon.rada.gov.ua.2120-22](http://zakon.rada.gov.ua.2120-22)
6. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo vdoskonalennia zakonodavstva na period dii voiennoho stanu: Zakon Ukrainy vid 24.03.2022 r. URL: [zakon.rada.gov.ua.2142-22](http://zakon.rada.gov.ua.2142-22)
7. Hetmantsev D. O., Semchik O. O., Shyshkanov O. A. Priami realni podatky. Pravova sutnist ta administruvannia: nauk.-prakt. posib. Kyiv: Yurinkom Inter, 2018. 372 s.

**Ісаєва Н. К. Податкове законодавство України в умовах воєнного стану: проблеми та перспективи**

У статті проаналізовані актуальні проблеми розвитку податкового законодавства України в умовах воєнного стану. Розглядається питання оптимального співвідношення останніх змін податкового законодавства України та можливості платників податків виконати свій податковий обов'язок в умовах воєнного стану. Обґрунтовуються необхідні зміни до податкового законодавства в умовах воєнних дій і воєнного стану, які включають закріплення гнучкої системи податкових пільг для відповідних категорій платників, а також сприятливий порядок адміністрування податків і режим здійснення державного контролю в цілому та податкового контролю зокрема.

*Ключові слова:* податкове законодавство, податковий обов'язок, податкові пільги, адміністрування податків.

**Isaieva N. K. Tax legislation of Ukraine in martial law: problems and prospects**

The article is devoted to the analysis of the current problems of development of tax legislation of Ukraine in martial law. In particular, the main task is to ensure the ability of economic entities to maintain their business, sources of income, economic ties, which will largely determine the level of filling the state budget in wartime. At the same time, the state must create conditions for taxpayers to be able to fulfill their tax obligations in difficult conditions.

It is important to note that the proper fulfillment of the tax obligation depends on both the optimal amount of taxes and fees that meet the ability of taxpayers to fulfill their tax obligations and the necessary enshrinement in law appropriate to the objective conditions of tax administration.

Necessary changes to the tax legislation in the conditions of hostilities and martial law should provide a flexible mechanism of tax benefits for the relevant categories of taxpayers, as well as a favorable procedure for tax administration and state control in general and tax control in particular. The list of taxpayers' rights includes the right to enjoy tax benefits if there are grounds, in the manner prescribed by law.

The article emphasizes that today this is one of the most important rights of taxpayers in the country because complex economic problems, especially exacerbated during the war, are combined with a low level of social protection, which cannot be increased in such conditions. At the same time, when enshrining in the legislation a flexible system of benefits for taxpayers, it is necessary to clearly justify them.

The author also considers it appropriate to move to a progressive method of taxation while maintaining a flexible system of benefits for the most affected regions and the least protected categories of taxpayers and to legislate such a tax mechanism for martial law and reconstruction.

*Key words:* tax legislation, tax obligations, tax benefits, administration of taxes.

**DOI: 10.33663/2524-017X-2022-13-34**