

АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО

УДК 336.226.11

DOI: 10.33663/1563-3349-2025-98-119

Н. К. ІСАЄВА

ПРАВА ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ У КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВОЇ ТА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ ТА ПОВОЄННИЙ ПЕРІОД В УКРАЇНІ

Досліджуються права платників податків у контексті забезпечення податкової та економічної безпеки України в умовах воєнного стану та майбутнього повоєнного відновлення. Проаналізовано вплив війни на баланс між фіскальними інтересами держави та правами платників, трансформацію процедур податкового контролю, а також зростання ризиків надмірної дискреції контролюючих органів. Обґрунтовується необхідність збереження базових правових гарантій, дотримання принципів пропорційності та правової визначеності навіть за умов особливих режимів управління. Запропоновано авторський підхід до взаємозв'язку податкової безпеки та прав платників, згідно з яким ефективність податкової системи у період війни та після неї можлива лише за умови модернізації процедур, цифровізації контролю та підвищення прозорості адміністрування. Підкреслено, що захист прав платників є ключовою умовою економічної стійкості та відновлення довіри до держави.

Ключові слова: права платників податків, податкові пільги, порядок сплати податків, податкова безпека, фінансова безпека, економічна безпека.

© ІСАЄВА Наталія Карлівна – кандидат юридичних наук, доцент, старший науковий співробітник відділу проблем державного управління та адміністративного права Інституту держави і права імені В. М. Корецького НАН України; ORCID: 0000-0002-9716-9472; e-mail: natalya.isaieva@gmail.com

Isaieva Natalia. Taxpayers' rights in the context of tax and economic security in the conditions of martial arts and the post-war period in Ukraine

The article is devoted to a comprehensive analysis of taxpayer rights in the context of tax and economic security of Ukraine under martial law and in the period of post-war recovery. The transformation of the legal status of taxpayers under the influence of the crisis circumstances of the war, changes in approaches to tax administration, as well as the strengthening of the role of the state in ensuring fiscal stability and economic sustainability are studied. It is argued that the war significantly changed the balance between the fiscal interests of the state and the rights of taxpayers, forming a new legal regime in which the dominant factors were guaranteeing budget revenues, protecting financial flows, counteracting evasion schemes and ensuring the transparency of economic activity.

The article focuses on the mechanisms for implementing and guaranteeing taxpayer rights in special conditions, when traditional procedural standards are being corrected under the influence of national security requirements. The risks of excessive discretion of regulatory authorities, possible violations of the principles of legal certainty and proportionality, as well as potential mechanisms for their neutralization are identified. Particular importance is attached to the problem of ensuring a balance between defense needs and the state's obligation to maintain minimum social and economic guarantees for taxpayers.

Key words: *taxpayer rights, tax benefits, tax payment procedure, tax security, financial security, economic security.*

Постановка проблеми. Актуальність забезпечення дотримання, реалізації та захисту прав платників податків в умовах воєнного стану та повоєнний період зумовлюється не лише складністю або навіть відсутністю можливості їх реалізації платниками податків, а й проблемами, які виникають при виконанні відповідних функцій та повноважень органами держави в цих складних умовах. Причому зазначені проблеми тісно пов'язані з проблемами забезпечення податкової, фінансової та економічної безпеки держави в цілому.

Своєчасне внесення необхідних змін до законодавства України, що регулює сферу фінансових, і зокрема податкових відносин, вдосконалення організаційно-правових засад діяльності податкових органів та інших органів державної влади вимагають наукового аналізу проблем функціонування відповідних відносин в кризових умовах.

Теоретичні та прикладні проблеми правового регулювання податкової сфери, прав і обов'язків платників податків як суб'єк-

тів податкових відносин, а також фінансової та податкової безпеки держави розглядались у працях Л. К. Воронової, М. П. Кучерявенка, Н. Ю. Пришви, Е. Д. Дмитренко, Д. О. Беззубова та інших учених-юристів. Водночас особливої актуальності ці проблеми набувають в кризових умовах і потребують подальшого наукового аналізу.

Метою статті є дослідження питань реалізації прав платників податків в контексті податкової та економічної безпеки в Україні в умовах воєнного та повоєнного стану та визначення напрямів вдосконалення правового регулювання зазначеної сфери відносин.

Виклад основного матеріалу. У сучасних умовах війни та економічної нестабільності податкова безпека держави набуває нового змісту – її можна розглядати не лише як елемент фінансової стабільності, а й як один із критеріїв, що визначають національну стійкість, яка забезпечує здатність держави діяти, планувати й відновлюватися в умовах багатовекторних загроз.

Як слушно зазначає Е.С. Дмитренко, податкову безпеку можна визначити як стан захищеності та забезпечення життєво важливих інтересів особи, суспільства, держави, окремих її адміністративно-територіальних утворень у податковій сфері правовими, економічними, політичними, кадровими, інформаційними, науковими, оперативно-розшуковими та іншими заходами, що гарантує фінансову незалежність України та захист її податкової системи від внутрішніх і зовнішніх загроз [1].

Податкова безпека визначає стан та рівень захищеності в податковій сфері інтересів держави, суспільства та платників податків від внутрішніх і зовнішніх загроз, які унеможливають стабільне надходження коштів до бюджету, порушують податкову дисципліну, підривають довіру до фінансових інститутів. У цьому розумінні податкова безпека є не лише результатом ефективного адміністрування, а також науковою категорією, яка відображає узгодженість публічної влади, бізнесу та громадянського суспільства при забезпеченні виконання конституційного обов'язку зі сплати податків.

У структурі національної стійкості податкова безпека виконує системну роль. Вона визначає межі бюджетної автономії держави, впливає на її обороноздатність, фінансування соціальних програм, інвестиційний клімат, рівень довіри до влади. Недостатній рівень податкової безпеки негативно впливає на забезпечення управлін-

ських функцій і певною мірою на політичну стабільність в державі, оскільки фінансові ресурси є основою реалізації будь-яких функцій держави.

У воєнних і поствоєнних умовах податкова безпека стає важливою складовою кризової адаптивності. Вона впливає на здатність податкової системи забезпечувати безперервне функціонування фінансових потоків, зберігати податкову базу, одночасно підтримуючи економічну активність суб'єктів господарювання. У цьому контексті важливим є баланс між фіскальним тиском і економічною мотивацією, між контролем і довірою, між необхідністю наповнення бюджету і стимулюванням відновлення виробництва.

Рівень податкової безпеки також є одним з індикаторів ефективності державного управління. Вона відображає, наскільки адміністративно-правові механізми податкового контролю, відповідальності та запобігання ухиленню від сплати податків узгоджуються з принципами законності, пропорційності та справедливості. У цьому аспекті податкова безпека тісно пов'язана з правовою визначеністю, стабільністю законодавства і якістю адміністративних процедур.

У системі національної стійкості податкова безпека взаємодіє з іншими елементами – економічною, фінансовою, енергетичною, інформаційною безпекою. Її роль особливо виразна в частині інституційної довіри, оскільки податкові відносини є сферою, де держава безпосередньо стикається з громадянином. Значною мірою через податкову систему формується відчуття ефективності влади, її здатності забезпечувати справедливий розподіл суспільних ресурсів.

Важливою умовою зміцнення податкової безпеки як чинника стійкості є науковий аналіз функціонування податкової системи України та ефективності законодавства, що її регулює. Необхідним є системне оцінювання податкових ризиків, прогнозування впливу податкових новацій на бюджетну стабільність, а також аналіз тіньових потоків, офшоризації економіки, цифрових схем ухилення. Такі дослідження повинні супроводжуватися правовим аналізом і розробкою рекомендацій щодо удосконалення податкової політики у напрямі прозорості, передбачуваності та довіри.

Податкова безпека повинна бути комплексною – поєднувати фіскальну, правову, управлінську та інформаційну складові. Її

головною метою є не покарання порушників, а створення умов для підвищення свідомості платника податків, який сприймав би сплату податків не як тягар, а як елемент спільної участі у зміцненні держави. У цьому сенсі податкова безпека – це реалізація соціоцентричного принципу національної стійкості, де свідоме і відповідальне ставлення платників податків до виконання своїх обов'язків є однією зі складових громадянської солідарності.

У зв'язку з цим важливу роль відіграє податкове право як сукупність правових норм, що регулюють сферу податкових відносин в державі.

У системі публічного права податкове право посідає особливе місце, оскільки воно поєднує у собі владний, регулятивний і соціальний аспекти діяльності держави. Його сутність полягає у правовому впорядкуванні фінансових відносин між державою і платниками податків, з метою забезпечення функціонування всіх інших сфер діяльності держави. Саме тому податкове право виступає однією з ключових основ забезпечення національної стійкості, оскільки без фінансової самодостатності, чіткого податкового регулювання та довіри громадян до податкової системи неможлива стабільність держави ні в економічному, ні в соціальному, ні в безпековому вимірі.

Національна стійкість як правова категорія охоплює правові механізми, що забезпечують здатність держави, суспільства й інститутів публічної влади зберігати функціональність і правопорядок у кризових умовах. Податкове право у цій системі виконує роль основи забезпечення економічної безпеки, оскільки саме воно визначає джерела доходів для формування фінансових ресурсів, необхідних для підтримання обороноздатності, реалізації соціальних програм, розвитку науки, освіти й медичної сфери. Податкова стабільність є передумовою бюджетної стабільності, а бюджетна стабільність – фінансовою основою стійкості держави.

Водночас податкове право не можна розглядати лише як інструмент фіскального наповнення бюджету. Його регулятивна функція має стратегічний характер, оскільки воно повинно сприяти формуванню відповідального ставлення до виконання обов'язків і довіри між державою, платниками податків та в широкому розумінні суспільством в цілому. У цьому сенсі податкове право є однією з заповнених соціального контракту, у межах якого закріплюється не лише

обов'язок платника, а й обов'язок держави діяти справедливо та раціонально. Якщо правове регулювання податкової сфери стає непередбачуваним або закріплює нерівність платників податків, руйнується саме підґрунтя суспільної довіри, без якої національна стійкість не є можливою.

Роль податкового права в забезпеченні стійкості значною мірою полягає у забезпеченні чіткої правової визначеності податкових зобов'язань платників податків, у стабільності податкових правил і процедур, що дозволяє планувати економічну діяльність навіть у кризових умовах. Підприємництво, інвестиції, міжнародна кооперація – усе це потребує передбачуваності та справедливості у сфері оподаткування. Вдосконалення податкової системи на засадах законності і рівності платників податків виступає чинником формування та зміцнення довіри до держави, а тому і елементом забезпечення стійкості політичної системи в цілому.

Завдяки чітко врегульованим податковим механізмам держава може оперативнo реагувати на кризи, перерозподіляти ресурси, підтримувати пріоритетні галузі. Це доводить, що податково-правовий інструментарій має прямий вплив на національну безпеку та стійкість її інституцій.

Особливого значення в кризових умовах набуває принцип пропорційності у податковому законодавстві. Він є однією з гарантій забезпечення стабільності та ефективності податкової системи. Надмірний фіскальний тиск у періоди нестабільності в державі підриває економічну активність, тоді як невинуваті пільги створюють дефіцит бюджету. Пропорційність у податковому регулюванні забезпечує рівновагу між інтересами держави й суспільства, сприяє формуванню середовища співучасті, де сплата податків може розглядатися не лише як примус з боку держави, а і як елемент громадянської солідарності.

Важливим аспектом є підвищення рівня довіри до податкової адміністрації. Її ефективність, відкритість і відповідальність визначають також рівень ефективності функціонування податкової системи держави.

Податкове законодавство при цьому повинно не лише визначати чіткі процедури податкового контролю, а й закріплювати надійні гарантії дотримання прав платників податків, забезпечувати чіткий порядок оскарження дій контролюючих органів, встановлювати прозорі процедури адміністрування.

У цьому також полягає його роль у забезпеченні належного рівня регулювання податкового адміністрування – через створення процесуальних запобіжників від свавілля та помилок при виконанні податковими органами своїх функцій.

Тому податкове право у системі забезпечення національної стійкості можна розглядати як правову основу економічної витривалості держави. Податкове право також формує умови, за яких національна стійкість переходить із політичної категорії у практичну реальність.

Таким чином, податкова безпека становить складову національної стійкості. Вона не зводиться до фінансових показників, а виступає індикатором правової культури, рівня довіри до влади і рівня якості та ефективності державного управління.

Необхідно зазначити, що права особи мають велике значення в контексті фінансової, податкової та економічної безпеки. Забезпечення дотримання, реалізації та належного захисту прав платників податків на отримання передбачених законодавством пільг по податках, зборах та інших обов'язкових платежах в умовах воєнного стану та повоєнний період в Україні потребує уваги з боку держави та її органів чи не більшої ніж у період мирного часу. Це зумовлено вразливістю багатьох категорій платників податків в цей період, оскільки об'єктивні складні проблеми здійснення господарської діяльності й ускладнення або унеможливлення виконання свого податкового обов'язку стосуються великого кола фізичних та юридичних осіб.

Права людини визнаються нині надпозитивними цінностями, які становлять фундамент конституціоналізму і сучасних конституцій. Саме права людини виступають головним критерієм при перевірці конституційними судами нормативно-правових актів на предмет їх конституційності. Прийнято вважати, що права людини це суб'єктивне право індивіда домогтися від держави захисту матеріальних і духовних інтересів та цінностей. У свою чергу, в держави виникає позитивний обов'язок забезпечити належний захист прав людини і негативний обов'язок утримуватися від вчинення дій, якими порушуються або обмежуються права людини [2].

Слід зазначити, що в умовах воєнного стану не лише у особи і громадянина, і зокрема платників податків, значно зменшуються можливості як виконати свої обов'язки так і реалізувати свої права,

а також і держава змушена вирішувати низку складних проблем для забезпечення дотримання та реалізації прав особи. Більше того, значне коло прав громадян під час воєнних дій звужується при необхідності виконувати свої обов'язки в складних і надскладних умовах.

Тому зміни до податкового законодавства України, які були прийняті після початку широкомасштабної війни, передбачають особливості порядку виконання податкового обов'язку платниками податків в умовах воєнного стану.

Водночас Національною стратегією доходів України до 2030 року передбачено збільшення низки податків для платників – фізичних та юридичних осіб [3].

Це зумовлює необхідність диференційованого та зваженого підходу держави до вирішення питань в сфері оподаткування, який повинен враховувати вразливість платників податків в умовах повоєнного стану та повоєнний період і створювати більш сприятливий режим надання пільг по сплаті податків та зборів.

Необхідно звернути увагу, що статтею 30 Податкового кодексу України передбачено, що підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат. Платник податків вправі використовувати податкову пільгу з моменту виникнення підстав для її застосування і протягом усього строку її дії. Платник податків вправі відмовитися від використання податкової пільги (крім податкових пільг по податку на додану вартість) чи зупинити її використання на один або декілька періодів, якщо інше не передбачено Податковим кодексом. Податкові пільги, не використані платником податків, не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок наступних платежів з податків та зборів або відшкодовані з бюджету [4].

На нашу думку, в умовах воєнного стану та повоєнний період в Україні доцільно передбачити повернення суми податкової пільги з бюджету або зарахування її в рахунок наступних платежів при затриманні платником податків підтвердження підстав для її надання на протязі терміну щонайменше в один місяць. Такий порядок може бути передбачений для найбільш вразливих категорій платників податків на термін дії воєнного стану на певну частину повоєнного періоду в Україні.

Висновки. Підвищення податкової безпеки водночас є фактором, який підвищує стійкість держави в цілому, особливо у воєнний та повоєнний період. При створенні передумов, за яких податок сприймається платником як справедливий внесок у спільну безпеку, формується довіра до держави. сумлінне та відповідальне ставлення до виконання свого податкового обов'язку, що в свою чергу також є чинниками, що визначають національну стійкість.

Можливість виконання податкового обов'язку платниками податків у складних умовах воєнного стану та в повоєнний період повинна забезпечуватися створенням гнучкої системи податкових пільг, а також запровадження гнучкого порядку сплати податків з урахуванням особливостей здійснення господарської діяльності в прифронтових регіонах, важливості для держави певних видів діяльності у критичних умовах воєнного стану. Тобто певні категорії платників податків повинні мати право на законодавчо закріплений розширений перелік пільг.

Водночас не повинно мати місце надання невинуватених податкових пільг, які можуть спричинити загрозу податковій безпеці держави та в цілому її економічній безпеці.

В умовах воєнного стану та повоєнний період в Україні доцільно передбачити повернення суми податкової пільги з бюджету або зарахування її в рахунок наступних платежів при затриманні платником податків підтвердження підстав для її надання на протязі терміну щонайменше в один місяць. Такий порядок може бути передбачений для найбільш вразливих категорій платників податків на термін дії воєнного стану та певну частину повоєнного періоду.

1. Дмитренко Е.С. Юридична відповідальність суб'єктів фінансового права у механізмі правового забезпечення фінансової безпеки України. Київ: Юрінком Інтер, 2009. С. 34 2. Савчин М. В. Права людини. Мала енциклопедія конституційного права / за заг. ред. Ю. Л. Бошицького. Київ: Кондор-Видавництво, 2012. С. 58-266. 3. Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Національна_стратегія_доходів_2030.pdf 4. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI : станом на 27 жовтня 2025 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

References

1. Dmytrenko E.S. Yurydychna vidpovidalnist subiektiv finansovoho prava u mekhanizmi pravovoho zabezpechennia finansovoi bezpeky Ukrainy. Kyiv: Yurinkom Inter, 2009. S. 34 2. Savchyn M.V. Prava liudyny. Mala entsyklopediia konstytutsiinoho prava. Za zah. red. Yu. L. Boshytskoho. Kyiv: Kondor-Vydavnytstvo, 2012. S.258-266. 3. Pro skhvalennia Natsionalnoi stratehii dokhodiv do 2030 roku: Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 27 hrudnia 2023 roku № 1218-r. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Національна_stratehiia_dokhodiv_2030.pdf 4. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI: stanom na 27 zhovtnia 2025 r. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

Isaieva Natalia. Taxpayers' rights in the context of tax and economic security in the conditions of martial arts and the post-war period in Ukraine

The article is devoted to a comprehensive analysis of taxpayer rights in the context of tax and economic security of Ukraine under martial law and in the period of post-war recovery. The transformation of the legal status of taxpayers under the influence of the crisis circumstances of the war, changes in approaches to tax administration, as well as the strengthening of the role of the state in ensuring fiscal stability and economic sustainability are studied. It is argued that the war significantly changed the balance between the fiscal interests of the state and the rights of taxpayers, forming a new legal regime in which the dominant factors were guaranteeing budget revenues, protecting financial flows, counteracting evasion schemes and ensuring the transparency of economic activity.

The article focuses on the mechanisms for implementing and guaranteeing taxpayer rights in special conditions, when traditional procedural standards are being corrected under the influence of national security requirements. The risks of excessive discretion of regulatory authorities, possible violations of the principles of legal certainty and proportionality, as well as potential mechanisms for their neutralization are identified. Particular importance is attached to the problem of ensuring a balance between defense needs and the state's obligation to maintain minimum social and economic guarantees for taxpayers.

The article proposes the author's concept of the relationship between tax security and taxpayer rights, according to which an effective tax system in wartime is possible only if basic legal standards are observed, tax procedures are transparent, control is digitalized, and risk-oriented administration models are introduced. It is shown that in the post-war period, the key component of economic recovery should be the modernization of the institution of tax rights, aimed at supporting investment activity, developing entrepreneurship, and restoring trust in the state.

The conclusion is made that ensuring taxpayer rights is not only an element of legal protection of citizens, but also an important condition for economic and financial security, since it is respect for taxpayer rights that forms trust in the state as the basis for economic recovery in the post-war period.

Key words: taxpayer rights, tax benefits, tax payment procedure, tax security, financial security, economic security.