

- voho planuvannia" [Historical Aspects of the Development of Theoretical Approaches to Financial Planning]. *Problemy i perspektyvy ekonomiky ta upravlinnia*. 2016. http://nbuv.gov.ua/UJRN/ppeu_2016_1_28
- Kanyhin, S. M. "Velyki dani v upravlinni finansamy pidpriemstva" [Big Data in Enterprise Financial Management]. *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, no. 3(109) (2024): 97-104. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2024-3\(109\)-97-104](https://doi.org/10.26642/ema-2024-3(109)-97-104)
- Markowitz, H. "Portfolio Selection". *The Journal of Finance*, vol. 7 (1) (1952): 77-91.
- Modigliani, F., and Miller, M. H. "The Cost of Capital, Corporation Finance and the Theory of Investment". *American Economic Review*, vol. 48 (3) (1958): 261-297.
- OECD. *Corporate Governance and the Financial Crisis: Key Findings and Main Messages*. Paris: OECD, 2019.
- Osadchuk, Yu. M., and Fertiuk, S. V. "Neobkhdnist finansovoho menedzhmentu yak skladovoi efektyvnoi systemy upravlinnia pidpriemstvom" [The Need for Financial Management as a Component of an Effective Enterprise Management System]. *Ekonomichniyi visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu Ukrainy*, no. 10 (2013): 282-286.
- Paientko, T. V., and Fedosov, V. M. "Upravlinnia finansamy: kontroliinh na mikrorivni" [Financial Management: Controlling at the Micro Level]. *Finansy Ukrainy*, no. 3 (2018): 80-96.
- Rumyk, I., and Kovalchuk, Yu. "Upravlinnia finansamy ta protsesamy z vykorystanniam kryptovaliutnykh tekhnolohii" [Finance and Process Management Using Cryptocurrency Technologies]. *Vcheni zapysky Universytetu «KROK»*, no. 2(74) (2024): 11-21. DOI: <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2024-74-11-21>
- Shiller, R. J. *Irrational Exuberance*. Princeton: Princeton University Press, 2009.
- Shvaika, L. A. "Upravlinnia pidpriemstvamy: etapy evoliutsii, chynnyky i suchasni pidkhody do udoskonalennia" [Enterprise Management: Stages of Evolution, Factors and Modern Approaches to Improvement]. *Naukovi zapysky Ukrainskoi akademii drukarstva*, no. 1 (2017): 75-81.
- Tapscott, D., and Tapscott, A. *Blockchain Revolution: How the Technology Behind Bitcoin and Other Cryptocurrencies Is Changing the World*. Portfolio Penguin, 2016.
- Thaler, R. H. *Misbehaving: The Making of Behavioral Economics*. W. W. Norton & Company, 2015.
- Tokarenko, O., and Matvienko, H. "Stratehichne upravlinnia finansamy terytorialnykh hromad" [Strategic Financial Management of Territorial Communities]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 47 (2023). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-5>
- World Bank. *Global Financial Development Report 2020: Bank Regulation and Supervision a Decade after the Global Financial Crisis*. Washington: D.C. : World Bank, 2020.

УДК 351.822

JEL Classification: H21; H22; H30

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2025-2-414-422>

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ: ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

© 2025 ТИМОШЕНКО О. В., КОЦЮБІВСЬКА К. І.

УДК 351.822

JEL Classification: H21; H22; H30

Тимошенко О. В., Коцюбівська К. І. Актуальні питання системи оподаткування в умовах воєнного стану: виклики та перспективи

Статтю присвячено актуальним питанням оподаткування в умовах воєнного стану в Україні, зокрема аналізу змін у податковій політиці, їх впливу на економічну стабільність держави та адаптації фіскальної системи до нових викликів, спричинених військовими діями. Авторами наголошено на актуалізації ролі податків з точки зору фіскального значення як основного внутрішнього джерела наповнення доходів бюджету та окреслено роль регулюючої функції податків у напрямі встановлення «рівних правил» оподаткування для суб'єктів господарювання в Україні, що сприятиме детінізації бізнесу в цілому. Особливу увагу приділено ролі міжнародної підтримки у відновленні економічної діяльності. Авторами проаналізовано структуру формування доходів бюджету і зроблено висновки про зростаючу залежність економіки від зовнішніх фінансових надходжень у кризовий період. Так, у довоєнний період 2020–2021 рр. податкові надходження становили основну частку доходів бюджету: 82,57 % у 2020 р. та 87,47 % у 2021 р., що є типовим для соціально-економічних систем країн, що розвиваються, проте у 2022 р. їх частка знизилася до 61,16 %, тоді як частка фінансової допомоги від закордонних країн і міжнародних організацій зросла майже до 22 %. Авторами оцінено ключові аспекти реформування системи оподаткування в умовах воєнного стану, зокрема зміни у спрощеній системі оподаткування та підвищення податкових ставок. Зазначено позитивні тенденції в напрямі оптимізації податкової політики, водночас акцентовано увагу на її неоднозначності та потенційних ризиках впровадження. У статті проаналізовано причини таких змін, їх вплив на економічну стабільність країни та перспек-

тиви фінансової політики в умовах воєнного стану. У статті акцентовано увагу на важливості ухвалення Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства» та запропоновано напрями реформування системи оподаткування у контексті посилення рівня податкової культури, а саме деталізований розподіл платників податків за рівнем дотримання податкового законодавства та застосування до кожної групи відповідних заходів впливу. Наголошено, що реформування системи оподаткування в Україні має бути системним із повною відмовою від практики фрагментарного та «симптоматичного лікування», що сприятиме післявоєнному відновленню економічної системи України.

Ключові слова: система оподаткування, фінансування обороноздатності, «клуб білого бізнесу», податкова культура, військовий стан, реформування.

Рис.: 2. Табл.: 2. Бібл.: 16.

Тимошенко Олена Володимирівна – доктор економічних наук, професор, засновник, Освітня платформа «4People» (Київ, Україна)

E-mail: etymoshenko@i.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3820-1492>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/O-2875-2018>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57148598500>

Коцюбівська Катерина Іванівна – кандидат технічних наук, доцент, співробітник, проектний офіс, Міністерство соціальної політики України (вул. Еспланадна, 8/10, Київ, 01601, Україна)

E-mail: Kateryna@knukim.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3987-9871>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57821336500>

UDC 351.822

JEL Classification: H21; H22; H30

Tymoshenko O. V., Kotsiubivska K. I. Relevant Issues of the Taxation System in the Context of Martial Law: Challenges and Prospects

The article is devoted to pressing issues of taxation under martial law in Ukraine, particularly the analysis of changes in tax policy, their impact on the economic stability of the State, and the adaptation of the fiscal system to new challenges caused by military actions. The authors emphasize the need to actuate the role of taxes from the perspective of fiscal significance as the primary internal source of budget revenue and outline the regulatory function of taxes in establishing «equal rules» of taxation for economic entities in Ukraine, which will contribute to the de-shadowing of business as a whole. Special attention is given to the role of international support in restoring economic activity. The authors analyze the structure of budget revenue formation and draw conclusions about the growing dependence of the economy on external financial inflows during the crisis period. Thus, in the pre-war period of 2020–2021, tax revenues constituted the main portion of the budget income: 82.57% in 2020 and 87.47% in 2021, which is typical for the socioeconomic systems of developing countries; however, in 2022, their share decreased to 61.16%, while the share of financial assistance from foreign countries and international organizations increased to nearly 22%. The authors assessed key aspects of the reform of the taxation system under martial law, particularly changes in the simplified taxation system and the increase in tax rates. Positive tendencies in the direction of optimizing tax policy are noted, but no less attention is drawn to the ambiguity of this policy and potential risks of its implementation. The article analyzes the reasons for such changes, their impact on the economic stability of the country, and the prospects for financial policy under martial law. The article emphasizes the importance of adopting the Law of Ukraine «On Amendments to the Tax Code of Ukraine Regarding the Features of Tax Administration During Martial Law for Taxpayers with a High Level of Voluntary Compliance with Tax Legislation» and proposes directions for reforming the taxation system in the context of enhancing the level of tax culture, specifically a detailed categorization of taxpayers based on their compliance with tax legislation and the implementation of appropriate measures for each group. It is underscored that the reform of the taxation system in Ukraine must be systematic, completely rejecting the practice of fragmented and «symptomatic treatment», which will contribute to the post-war recovery of Ukraine's economic system.

Keywords: taxation system, defense financing, «white business club», tax culture, martial law, reform.

Fig.: 2. Tabl.: 2. Bibl.: 16.

Tymoshenko Olena V. – Doctor of Sciences (Economics), Professor, Founder, Educational platform «4People» (Kyiv, Ukraine)

E-mail: etymoshenko@i.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3820-1492>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/O-2875-2018>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57148598500>

Kotsiubivska Kateryna I. – Candidate of Sciences (Engineering), Associate Professor, Employee, Project Office, Ministry of Social Policy of Ukraine (8/10 Esplanadna Str., Kyiv, 01601, Ukraine)

E-mail: Kateryna@knukim.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3987-9871>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57821336500>

Повномасштабне вторгнення росії на територію України спричинило масштабні руйнування та суттєво вплинуло на всі сфери суспільного життя, зокрема на економічну систему держави. За даними дослідження *Maddison Project*

Database Університету Гронінгена (Нідерланди), Україна увійшла до переліку країн, що зазнали найбільшого скорочення економічного виробництва внаслідок військових дій, поступившись лише Ірану (1991 р. – 60,0 %) та Австрії (1945 р. – 58,7%). За

підсумками 2022 року, падіння ВВП України становило 29,2 %, що є одним із найглибших економічних спадів серед країн, які постраждали від збройних конфліктів [1].

Значне скорочення економічного виробництва та поглиблення макроекономічної нестабільності, спричинені війною, безпосередньо вплинули на фінансову систему України, зокрема на її податкові надходження.

Усвідомлюючи важливість формування доходів бюджету за рахунок податків, з одного боку, та необхідність підтримки бізнесу, з іншого, уряд країни запровадив ряд змін у податковому законодавстві, які були направлені на підтримку суб'єктів господарювання. Затяжний характер військових дій, зменшення фінансування від міжнародних інституцій змусили уряд нашої країни повернутися до системи оподаткування, які діяла у довоєнний період, тим самим провокуючи прояв ефекту «кривої А. Лаффера» (збільшення ставок податків у довготривалому періоді неминуче призводить до зростання тінізації бізнесу і як результат – податкові надходження будуть зменшуватися) [4, с. 24].

Вищезначені твердження актуалізують необхідність аналізу трансформації податкової системи України у воєнний період, а також розробки й обґрунтування адаптивних механізмів у відповідь на нові виклики. Зокрема, це стосується запровадження фіскальних стимулів для підтримки бізнесу при збереженні фіскальної функції оподаткування як основного внутрішнього джерела наповнення бюджету країни.

Проблематика оподаткування привертає увагу багатьох економістів, практиків, суб'єктів господарювання, урядовців, науковців. Серед основних праць, присвячених теоретико-методологічним та практичним аспектам реформування системи оподаткування в умовах військового стану, слід виділити роботи вчених економістів, зокрема Були П., Грін О., Горина В., Капустинської К., Кміть В., Приймак І., Черноуса В. та ін. Проте, попри значну кількість напрацювань у цій сфері, чимало питань залишаються відкритими, особливо в умовах економічної нестабільності та кризових явищ. Це підкреслює необхідність подальших досліджень і розробки системного підходу для вдосконалення податкової політики та механізмів її реалізації.

Метою статті є аналіз трансформаційних змін у системі оподаткування України в умовах воєнного стану, а також обґрунтування стратегічних підходів до посилення фіскальної ролі податків у забезпеченні бюджетних надходжень та мінімізації рівня тіньової економіки.

Податкові надходження формують основну частину державного бюджету та відіграють важливу роль у регулюванні економічних і соціальних процесів на різних рівнях.

Як видно з даних кругової діаграми за 2024 р. (рис. 1), спостерігався суттєвий дефіцит Державного бюджету України. Зокрема, на потреби армії та посилення обороноздатності країни, відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2024 рік», було виділено 2,2 трлн грн, що перевищує сукупні доходи Державного бюджету України [2; 6]. В умовах зростання державних витрат, відсутності ліквідних коштів для фінансування військових потреб і скорочення доходів спостерігається критична залежність від зовнішньої політики. Водночас податкові надходження залишаються основним внутрішнім джерелом фінансування обороноздатності країни, соціальної сфери, освіти, медицини, інфраструктурних об'єктів, забезпечення функціонування державного апарату та обслуговування державного боргу (табл. 1 та рис. 2).

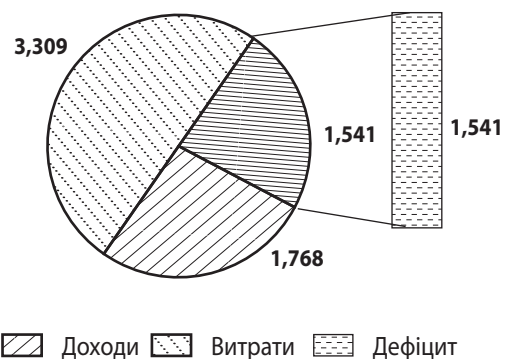


Рис. 1. Ключові показники Державного бюджету України за 2024 р., трлн грн

Джерело: складено авторами на основі [6].

Як видно із наведених даних, у довоєнний період 2020–2021 рр. податкові надходження займали левову частку у структурі доходів бюджету, а саме 82,57 % у 2020 р., та 87,47 % у 2021 р., що є характерним для соціально-економічних систем країн, що розвиваються. [4]. У 2022 році податкові надходження становили 61,16 %, водночас питома вага фінансових надходжень від закордонних країн і міжнародних організацій становила майже 22 %.

Запровадження податкових пільг та інших стимулів для суб'єктів господарювання, спрямованих на їхню підтримку та «виживання» в умовах воєнного стану, разом із надходженням фінансових трансів від закордонних інституцій та урядів іноземних країн спричинило радикальні зміни у структурі формування бюджетних доходів. Зокре-

Таблиця 1

Динаміка та структура доходів зведеного бюджету України за 2000–2024 рр.

Показник	Роки									
	2020		2021		2022		2023		2024	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Всього доходів	1376,6	100,0	1,662	100,0	2196,2	100,0	3104,3	100,0	3071,4	100,0
Податкові надходження	1136,7	82,57	1453,8	87,46	1343,2	61,16	1638,1	52,77	1890,8	61,56
Податки на прибуток, доходи	413,6	30,04	513,6	30,9	551,2	25,10	655,6	21,12	793,6	25,84
Рентна плата	57,11	4,15	89,3	5,37	94,1	4,28	66,3	2,14	53,5	1,74
Внутрішні податки і збори	554,5	40,27	716,8	43,12	582,4	26,32	770,5	24,82	881,4	28,7
Місцеві податки	75,7	5,50	89,9	5,41	84,3	3,84	100,0	3,22	112,5	3,66
Інші податки і збори	5,4	0,39	5,39	0,36	4,9	0,22	5,1	0,16	5,6	0,18
Неподаткові надходження	234,4	17,03	202,5	12,18	368,4	16,8	102,8	3,312	837,4	27,26
Доходи від операцій з капіталом	3,5	0,26	3,7	0,23	2,8	0,13	3,7	0,12	4,6	0,15
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	1,2	0,09	1,3	0,08	481,3	1,92	433,6	13,96	337,6	10,99
Цільові фонди	0,8	0,06	0,8	0,05	0,4	0,02	0,8	0,03	0,9	0,04

Джерело: складено авторами на основі [5; 6].

Відсоток, %

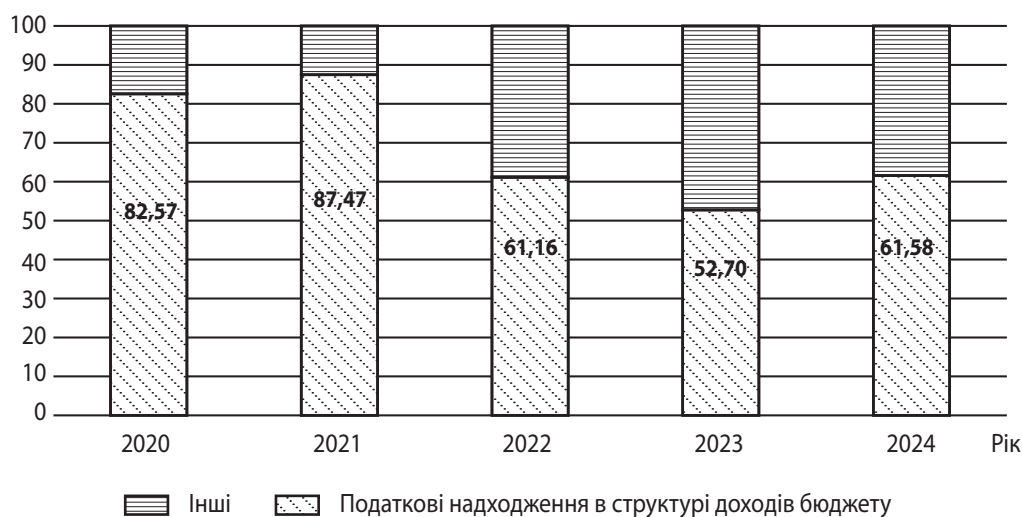


Рис. 2. Структура доходів зведеного бюджету України за 2020–2024 рр.

Джерело: складено авторами на основі [5; 6].

ма, відбулося зменшення податкових надходжень на тлі випереджаючого зростання фінансової допомоги, особливо у 2022 році. Ця динаміка також пояснюється зменшенням економічної активності внаслідок військових дій, що обумовило зниження обсягів виробництва, скорочення експорту, втрату частини підприємств і платників податків на тимчасово окупованих територіях. В окреслених умовах кошти міжнародних фінансових інституцій та донорів дозволили частково компенсувати дефіцит власних доходів [4].

На основі даних, наведених у табл. 1, можна зробити висновок, що у структурі податкових надходжень домінує значення мають надходження від непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та мита), що є характерним під час економічних спадів, оскільки непрямі податки забезпечують стабільний потік надходжень і є простіші в адмініструванні порівняно з прямими податками.

Розглянемо основні фіскальні реформи, спрямовані на підтримку малого та середнього бізнесу, які було запроваджено державою у відповідь на системні виклики та загрози, спричинені воєнним станом. Зокрема, було впроваджено низку податкових пільг, що мали на меті зменшення податкового навантаження, стимулювання економічної активності та збереження робочих місць.

До ключових аспектів реформування системи оподаткування у воєнний період слід віднести: запровадження податкових пільг, а саме тимчасове встановлення єдиного податку за зниженою ставкою 2 % для окремих категорій підприємців (за правилами єдиного податку третьої групи), добровільна сплата єдиного соціального внеску платників єдиного податку; звільнення від подання декларації за період несплати податку; підвищення рівня граничного доходу для платників 3 групи до 10 млрд грн на рік та зняття обмеження щодо кількості працівників; відстрочення або скасування певних податкових зобов'язань; запровадження мораторію на проведення документальних перевірок; звільнення від плати за землю, екологічного податку та податку на нерухомість в зонах бойових дій, а також запроваджено митні послаблення для ввезення критичних товарів тощо [4; 13].

Лібералізація оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності дала змогу більшості підприємців перейти на спрощену систему. У 2022 році ставка 2 % для третьої групи залучила 53,5 тис. платників, що забезпечило місцевим бюджетам 9,84 млрд грн – на 60 % більше, ніж у 2021 році [4; 14].

Офіційний бізнес вимагав рівних конкурентних умов, що є ключовим фактором для забезпечення справедливого розподілу податкового навантаження. Одним із найвагоміших прикладів успішної детінізації стала легалізація грального бізнесу, що призвела до суттєвого зростання фіскальних надходжень. Якщо у 2021 році податкові надходження від цього сектора становили лише 0,2 млрд грн, то вже у 2023 році вони зросли до 10 млрд грн, доповнившись ще 2 млрд грн від плати за ліцензії. Таким чином, протягом двох років доходи бюджету від цього сегмента економічної діяльності зросли у понад 60 разів, що підтверджує ефективність політики детінізації як джерела бюджетних надходжень [4; 9].

Попри загальну позитивну тенденцію щодо оптимізації податкової системи, окремі нововведення викликали критику через їхню неоднозначність та можливість використання для мінімізації податкових зобов'язань. Зокрема, особливо дискусійним залишається питання звільнення імпортерів операцій від митного оподаткування. З одного боку, скасування митних платежів на імпорту пального та транспортних засобів у перші місяці війни відіграло важливу роль у стабілізації ринку пального та забезпеченні потреб Збройних сил України. Проте, з іншого боку, значна частина вигід від цього рішення припала на перекупників автомобілів, які використали тимчасові податкові пільги для власної комерційної вигоди, а не для реальної підтримки економіки та обороноздатності країни.

Крім того, скасування ліберального режиму оподаткування суб'єктів малого підприємництва, запровадженого у 2022 році, стимулювало перетік представників великого бізнесу до категорії ФОП. Це дозволило їм здійснювати штучне подрібнення оборотів задля відповідності вимогам спрощеної системи оподаткування та зниження фіскального навантаження. Ця теза підтверджується статистичними даними: за 2023 рік кількість платників ПДВ скоротилася на 20,2 тис. осіб, тоді як кількість платників єдиного податку зросла на понад 0,1 млн осіб, досягнувши 1,75 млн платників [4].

Усвідомлюючи затяжний характер військових дій, держава змушена була скасувати ряд податкових пільг і провести коригування з метою оптимального балансу між підтримкою підприємництва та забезпеченням бюджетної стійкості, збільшити податкове навантаження на доходи фізичних осіб – на основі підвищення ставки військового збору з 1,5 % до 5 % [4; 12].

Реформа оподаткування, спрямована на підвищення ставок податків в Україні, сприймається

неоднозначно. З одного боку, вона покликана забезпечити необхідні бюджетні надходження та створити додаткові ресурси для фінансування оборонних витрат. З іншого боку, вона викликає занепокоєння щодо можливого негативного впливу на бізнес-середовище, зокрема на конкурентоспроможність українського бізнесу, економічну активність та загальний економічний розвиток країни, що може спричинити прояв ефекту «кривої А. Лаффера».

На нашу думку, ключові напрями подальшого реформування податкової системи мають включати:

- ✦ акцент на систему прямого оподаткування, а саме оподаткування прибутку корпорацій та встановлення рівних правил оподаткування, зменшення частки «тіньової економіки»;
- ✦ подальше реформування специфічних акцизів та екологічного оподаткування, підвищення фіскальної та регуляторної дієвості оподаткування доходів населення та бізнесу;
- ✦ запровадження диференційованих ставок оподаткування ПДВ, оскільки кожен товар, продукт і послуга мають різну додану вартість, а отже, і потребують різних обґрунтованих ставок оподаткування;
- ✦ запровадження прогресивної шкали оподаткування щодо доходів фізичних осіб із зниженням ставки для осіб з мінімальним доходом, що сприятиме зростанню купівельної спроможності населення та позитивно впливатиме на внутрішній споживчий ринок та економічну динаміку країни [16];
- ✦ удосконалення роботи електронного кабінету платника податків для зручності подання звітності та сплати податків, в т. ч. автоматизація перевірок у напрямі зменшення людського фактору у податкових перевірках через впровадження алгоритмів штучного інтелекту;
- ✦ прийняття ефективних законів для боротьби з ухиленням від оподаткування через офшорні юрисдикції;
- ✦ скорочення корупції, прозорість перевірок і впровадження антикорупційних ініціатив у податковій сфері.

При розробці заходів реформування системи оподаткування варто звернутися до практики зарубіжних країн, які успішно реалізували податкові реформи, спрямовані на підвищення фіскальної ефективності, стимулювання економічного зростання та детінізацію бізнесу.

Наприклад, у Німеччині податкова система забезпечує справедливий розподіл податкового навантаження завдяки прогресивній шкалі ПДФО (від 14 % до 45 %), що дозволяє враховувати рівень доходу громадян і забезпечувати соціальну рівність [3; 10].

Починаючи з 2022 року податкова політика Франції зосереджена на поступовій стабілізації державних фінансів, зважаючи на значні бюджетні витрати, спричинені пандемією COVID-19. Стратегічна мета – скорочення бюджетного дефіциту до рівня нижче 3 % ВВП до 2027 року. Для досягнення цієї мети французький уряд реалізує комплекс заходів, що поєднують елементи фіскальної консолідації з інструментами стимулювання економічної активності. Зокрема, одним із ключових напрямів стало підвищення акцизів на тютюнові вироби, що не лише збільшує податкові надходження до бюджету, а й виконує важливу соціальну функцію, спрямовану на зменшення рівня споживання тютюнової продукції. Крім того, було запроваджено зниження ставок податку на доходи фізичних осіб, що дозволило зменшити податковий тиск на громадян із середнім та низьким рівнем доходів. Це рішення сприяє зростанню купівельної спроможності населення, що, своєю чергою, позитивно впливає на внутрішній споживчий ринок та економічну динаміку країни [3; 10].

Важливим кроком реформування системи оподаткування є посилення ролі і значення податкової культури та формування економічного патріотизму у напрямі легальної сплати податків, встановлення прозорих і справедливих податкових відносин, що сприятиме зменшенню тіньового сектора та зміцненню довіри до держави. Важливим кроком у цьому напрямі є ухвалення Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства» [7]. Цей закон передбачає запровадження в Україні так званого «Клубу білого бізнесу», до якого будуть віднесені платники податків із високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства та високою податковою культурою. Ця ініціатива спрямована на «створення рівних і справедливих умов господарювання шляхом ліквідації тіньових корупційних схем, які знекровлюють державу, армію та бізнес» [15].

Закон передбачає, що платники податків із високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства матимуть мінімальні контакти з податковими органами та зможуть уникнути за-

йвих процесуальних заходів. Це відповідає європейській практиці, зокрема досвіду Нідерландів і Великої Британії, де впроваджено подібні програми для підтримки сумлінних платників податків.

Згідно із Законом України від 18.06.2024 р. № 3813-IX [7], у рамках реалізації концепції «Клубу білого бізнесу» було створено реєстр сумлінних платників податків, що передбачає їхню мінімальну взаємодію з податковими органами та спрощені процедури адміністрування. Станом на 7 лютого 2024 року до цього реєстру вже внесені 8255 підприємств, які відповідають критеріям високого рівня добровільного дотримання податкового законодавства [11; 15]. Включення до реєстру надає компаніям низку переваг, зокрема, зменшення податкового контролю, оптимізацію звітності та підвищення довіри з боку держави та партнерів.

Прийняття цього законодавчого документа та створення карти законослухняних платників

податків сприятимуть встановленню рівних і прозорих відносин між платниками податків і державою, стимулюватимуть добровільне виконання податкових зобов'язань, сприятимуть покращенню конкурентних умов бізнесу, зменшенню тіньового сектора економіки, підвищенню рівня податкової культури, забезпечать додаткові податкові надходження до бюджету, що є критично важливим в умовах військового стану та післявоєнного економічного відновлення України [7].

Одним із ключових аспектів подальшого реформування системи оподаткування в Україні у напрямі посилення рівня податкової культури є деталізований розподіл платників податків за рівнем дотримання податкового законодавства та застосування до кожної групи відповідних заходів впливу.

Доцільно в Україні імплементувати досвід країн – членів Європейського Союзу в цьому напрямі (табл. 2).

Таблиця 2

Категоризація платників податків і відповідні методи регулювання

Категорія платника податку	Характерні риси платника податку	Методи регулювання
Сумлінні платники	Добровільно співпрацюють із податковими органами, своєчасно сплачують податки та суворо дотримуються законодавчих норм	Надання податкових стимулів, запровадження маркетингових заходів, які популяризують законослухняну поведінку, визнання та нагородження сумлінних платників, мінімізація кількості податкових перевірок
Епізодичні порушники	Компанії, що загалом дотримуються податкового законодавства, але можуть допускати несуттєві або випадкові порушення	Проведення освітніх заходів і тренінгів для пояснення правил податкового адміністрування, організація консультацій та брифінгів для коригування помилок і запобігання їх повторенню
Систематичні порушники	Компанії, які регулярно уникають сплати податків, приховують реальний обсяг доходів і уникають контактів із податковими органами	Посилений контроль через податкові перевірки, накладення штрафних санкцій, впровадження механізмів автоматичного моніторингу для виявлення схем ухилення
Шахраї	Організації або особи, діяльність яких спрямована на навмисне ухилення від сплати податків через створення фіктивних компаній, використання офшорних схем або подання завідомо неправдивих даних	Використання інструментів правоохоронної системи для розслідування фінансових злочинів, запровадження жорстких санкцій, включаючи кримінальну відповідальність, блокування діяльності компаній, які використовують шахрайські схеми

Джерело: складено авторами на основі [7; 8].

Завпровадження диференційованого підходу до платників податків відповідно до європейських стандартів дозволить Україні підвищити ефективність податкового адміністрування, зміцнити довіру до фіскальної системи та забезпечити рівні умови ведення бізнесу.

ВИСНОВКИ

Податки відіграють ключову роль у забезпеченні фінансової стабільності держави, фінансуванні суспільно важливих сфер і стимулюванні економічного розвитку. Вони є не лише основним

джерелом наповнення бюджету, а й інструментом регулювання соціально-економічних процесів. Незважаючи на тимчасове зниження частки податкових надходжень у структурі бюджету через воєнні обставини, відновлення податкової спроможності країни та підвищення податкової культури мають стати пріоритетами для сталого економічного розвитку України. На нашу думку, реформування системи оподаткування має бути системним із повною відмовою від практики фрагментарного та «симптоматичного лікування». Для досягнення балансу між стимулюванням бізнес-активності та забезпеченням стабільних бюджетних надходжень необхідно зосередитися на вдосконаленні механізмів податкового адміністрування, посиленні контролю за використанням податкових пільг і забезпеченні рівних умов оподаткування для всіх учасників ринку. Реалізація цих заходів створить основу для динамічного економічного зростання, що дозволить Україні перейти зі списку найперспективніших економік світу до статусу провідних. ■

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Богдан Т. Фінансово-економічні наслідки війни. URL: https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/550614_finansovoekonomichni_naslidki.html
2. Верховна Рада України прийняла держбюджет на 2025 рік: оборону країни буде забезпечено. URL: <https://mof.gov.ua/uk/news/>
3. Грін О., Кміть В., Приймак І. Україна-ЄС: податкові тренди в кризових умовах. *Економіка та суспільство*. 2024. № 63. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-63-76>
4. 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. С. 23–31. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/52087>
5. Доходи Державного бюджету України // Міністерство фінансів України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>
6. Про Державний бюджет України на 2024 рік : Закон України із змінами і доповненнями від 21.09.2024 р. № 3460-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-20#Text>
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства : Закон України від 18.06.2024 р. № 3813-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-IX#Text>
8. Європейські підходи до оподаткування та податкова культура країн ЄС в рамках Модуля Жана

- Моне програми Європейського Союзу «Еразмус+: Жан Моне»л?а?й?д?_н?о?м?е?р?_2 Project: 101125984 – TIEU – ERASMUS-JMO-2023-HEI-TCH-RSCH. URL: <https://dpu.edu.ua/erasmus-ta-jean-monnet-modules?view=article&id=3340&catid=70>
9. Капустинська К. Половина української економіки ховається в тіні: названі найпроблемніші галузі. URL: <https://obozrevatel.com/ukr/ekonomika-glavnaya/analytics-and-forecasts/polovina-ukrainskoi-ekonomiki-hovaetsya-v-tini-nazvano-najproblemnishi-galuzi.htm>
 10. Міжнародний досвід: адміністрування податків в Європі та в Україні // Державна фіскальна служби України. URL: <http://sta-sumy.gov.ua>
 11. Перелік платників податків із високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства: критерії та вимоги для бізнесу // Портал Дія. URL: <https://business.diia.gov.ua/>
 12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
 13. 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-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
 14. Публічний звіт ДПС за 2022 рік // Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist/plani-ta-zviti-roboti/657704.html>
 15. Територія високого рівня податкової довіри // Державна податкова служба України. URL: <https://tpd.tax.gov.ua/>
 16. Taxes: what new rates on January 1, 2024? Directorate for Legal and Administrative Information in France. URL: <https://www.service-public.fr/entreprendre/actualites/A17116?lang=e==n>

REFERENCES

- Bohdan, T. "Finansovo-ekonomichni naslidky viiny" [Financial and Economic Consequences of the War]. https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/550614_finansovoekonomichni_naslidki.html
- "Dokhody Derzhavnoho biudzhetu Ukrainy" [Revenues of the State Budget of Ukraine]. Ministerstvo finansiv Ukrainy. <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>
- Horyn, V. P., Bula, P. V., and Chornous, V. S. "Podatkova polityka Ukrainy v umovakh voiennoho chasu: realii, bezpekovi vyklyky ta perspektyvy podolannia" [Tax Policy of Ukraine in Wartime Conditions: Realities, Security Challenges and Prospects for Overcoming Them]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*. 2024. <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/52087>
- Hrin, O., Kmit, V., and Pryimak, I. "Ukraina-YeS: podatkovy trendy v kryzovykh umovakh" [Ukraine-EU: Tax Trends in Crisis Conditions]. *Ekonomika ta suspilstvo*, no. 63 (2024).

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-63-76>

- Kapustynska, K. "Polovyna ukrainskoi ekonomiky khovaietsia v tini: nazvani naiproblemnishi haluzi" [Half of the Ukrainian Economy is Hiding in the Shadows: The Most Problematic Industries Have Been Named]. <https://obozrevatel.com/ukr/ekonomika-glavnaya/analytics-and-forecasts/polovina-ukrainskoi-ekonomikihovaetsya-v-tini-nazvano-naiproblemnishi-galuzi.htm>
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2022). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2024). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-20#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2024). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-IX#Tex>
- "Mizhnarodnyi dosvid: administruvannya podatkov v Yevropi ta v Ukraini" [International Experience: Tax Administration in Europe and Ukraine]. Derzhavna fiskalna sluzhby Ukrainy. <http://sta-sumy.gov.ua>
- "Perelik platnykiv podatkov iz vysokym rivnem dobrovol'nogo dotrymannia podatkovooho zakonodavstva: kryterii ta vymohy dlia biznesu" [List of Taxpayers with a High Level of Voluntary Tax Compliance: Criteria and Requirements for Businesses]. Portal Diia. <https://business.diia.gov.ua/>

- "Publichnyi zvit DPS za 2022 rik" [Public Report of the State Tax Service for 2022]. Derzhavna podatkovna sluzhba Ukrainy. <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/657704.html>
- "Terytoriia vysokoho ravnivnia podatkovoi doviry" [Territory of High Tax Confidence]. Derzhavna podatkovna sluzhba Ukrainy. <https://tpd.tax.gov.ua/>
- "Taxes: what new rates on January 1, 2024?" Directorate for Legal and Administrative Information in France. <https://www.service-public.fr/entreprendre/actualites/A17116?lang=en>
- "Verkhovna Rada Ukrainy pryniala derzhbiudzheth na 2025 rik: oboronu krainy bude zabezpecheno" [The Verkhovna Rada of Ukraine Adopted the State Budget for 2025: The Country's Defense Will Be Ensured]. <https://mof.gov.ua/uk/news/>
- "Yevropeiski pidkhody do opodatkovannia ta podatkovna kultura krain YeS v ramkakh Modulia Zhana Mone prohramy Yevropeiskoho Soiuzu «Erasmus+: Zhan Mone» Project: 101125984 - TIEU - ERASMUS-JMO-2023-HEI-TCH-RSCH" [European Approaches to Taxation and Tax Culture of EU Countries Within the Framework of the Jean Monnet Module of the European Union Program "Erasmus+: Jean Monnet" Project: 101125984 - TIEU - ERASMUS-JMO-2023-HEI-TCH-RSCH]. <https://dpu.edu.ua/erasmus-ta-jean-monnet-modules?view=article&id=3340&catid=70>