

Нікітішин Андрій Олександрович
*доктор економічних наук, доцент,
декан обліково-фінансового факультету
Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ*
Nikitishin Andriy
*Doctor of Economic Sciences, Associate Professor,
Dean of the Faculty of Accounting and Finance
Vinnytsia Institute of Trade and Economics of
State University of Trade and Economics*
ORCID: 0000-0002-7951-4017

DOI: 10.25313/2520-2294-2023-1-8571

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ TAX POLICY UNDER MARTIAL LAW

Анотація. Предметом дослідження є теоретичні засади та механізм розробки і реалізації податкової політики держави в умовах воєнного стану. Метою дослідження є обґрунтування домінант державної податкової політики, враховуючи виклики сучасної війни. Задля вирішення поставлених завдань дослідження використано сукупність методів і підходів, що надало змогу забезпечити концептуальну єдність дослідження. Застосовано системний й структурний підходи, методи узагальнення, аналітичної оцінки, синтезу, порівняння, наукового абстрагування.

В статті обґрунтовано пріоритетні напрями податкової політики держави, враховуючи виклики воєнного стану та особливого періоду. Систематизовано інституційні зміни податкової політики держави після повномасштабної війни. Визначено, що ключовим принципом сучасної податкової політики України є адаптивність. Досліджено показники формування доходів Державного бюджету України після початку гібридної та повномасштабної агресії. Визначено потребу проведення комплексної податкової реформи в умовах післявоєнної візбудови.

Домінантними напрямками розвитку податкової політики держави в сучасних умовах має стати: ефективне управління діяльністю податкових інституцій за рахунок підвищення рівня автоматизації робочих процесів та процедур, створення умов для забезпечення стабільної та захищеної ІТ-інфраструктури, подальшого удосконалення системи внутрішнього контролю органів Державно податкової служби України; нова якість адміністрування податків і зборів з урахуванням масштабних викликів пов'язаних із запровадженням воєнного стану; комплексна боротьба з ухиленням від оподаткування на основі імплементації міжнародних стандартів та покращення наявних аналітичних інструментів. Затяжна тривалість війни та суттєве зростання дефіциту бюджету обумовлює необхідність розширення фіскального простору країни, що є актуальним напрямком подальших досліджень.

Ключові слова: податки, податкова політика, бюджетні доходи, фіскальна результативність, воєнний стан.

Summary. The research subject includes the theoretical basis and mechanism of tax policy under martial law formation and realization. The study aims to determine tax policy priorities, considering the modern war challenges. In order to achieve the appropriate tasks, we used a set of methods and approaches that helped to ensure the conceptual unity of our investigation. The systemic and structural approaches, generalization methods, analytical evaluation, synthesis, comparison, scientific abstraction are applied.

In the paper we distinguished the dominants of tax policy, taking the challenges of martial law and the special period into account. Also, we systematized the institutional changes in the tax policy after the full-scale war. It was determined that adaptability is the key principle of tax policy formation in Ukraine now. We compared the budget revenues' indicators of the State Budget of Ukraine after the beginning of the hybrid and full-scale aggression. The need for a comprehensive tax reform in the post-war reconstruction period has been determined.

In modern conditions the dominants of tax policy should be: effective fiscal management by increasing the level of work automation, creating conditions for ensuring a stable and protected IT infrastructure, further improvement of the internal control

system of the State Tax Service of Ukraine; new quality of taxes and fees administration, taking into account the large-scale challenges associated with the introduction of martial law; comprehensive fight against tax evasion based on the implementation of international standards and improvement of existing analytical tools. The war duration and the significant increase of fiscal deficit determine the need to enhance the fiscal space, which is a vital direction for further research.

Key words: taxes, tax policy, budget revenues, fiscal performance, martial law.

Постановка проблеми. Війна суттєво вплинула на економіку України, Європи та світу загалом. З початком повномасштабної військової агресії уряд оперативно розпочав реалізовувати дискреційну фіскальну політику — цілеспрямовано змінюючи розміри податкових доходів, державних витрат, сальдо державного бюджету тощо, активно протидіючи негативним наслідкам викликаних війною. На перший план вийшла стимулююча податкова політика, зокрема зменшення податкового навантаження на платників податків, їх підтримка в умовах різкого погіршення умов ведення фінансово-господарської діяльності. В умовах воєнного стану, для підтримки належного рівня соціально-економічного розвитку країни, важливо формувати нові та коректувати діючі домінуючі податкової політики держави з метою забезпечення збалансованого бюджетно-податкового регулювання, що визначає актуальність дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання розвитку механізму формування і реалізації податкової політики досліджувалися у наукових працях Т. Каневої [9], М. Пасічного [1; 7; 9], К. Швабія [2], І. Чугунова [1; 9]. Значна увага зарубіжних і вітчизняних учених приділена питанням удосконалення регуляторного механізму податкової політики, зокрема таких як: А. Ауербах [3], Ф. Біанчі [4], Дж. Бостон та Р. Пребл [5], А. Соколовська [6] та інші.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значну кількість публікацій з даної проблематики, питання удосконалення підходів до розробки і реалізації державної податкової політики в умовах війни в Україні залишаються недостатньо дослідженими.

Мета дослідження полягає у обґрунтуванні головних напрямів розвитку податкової політики, враховуючи виклики сучасної війни.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкова політика займає важливе місце серед заходів економічної політики у країнах із розвинутою та трансформаційною економікою. Згідно теоретичних концепцій та емпіричних спостережень найбільш нейтральними до процесів економічного розвитку є категорія податків на споживання. Враховуючи вітчизняні реалії, де податок

на додану вартість (далі ПДВ), акцизний податок та мито генерують більше половини податкових надходжень владним інституціям слід сконцентруватись на питаннях розвитку механізму адміністрування, забезпечити прогнозованість та стабільність податкового середовища для платників податків, та підвищити результативність взаємної співпраці щодо розвитку податкового законодавства. За сучасних умов критично важливим є дотримання та виконання державою зобов'язань щодо відшкодування ПДВ, адже при економічній рецесії та зниженні експортного потенціалу підприємства потребують оборотних коштів. Демонструючи виконання своїх зобов'язань, держава сприятиме зростанню рівня довіри платників податків до здійснюваної політики, що є важливим фактором забезпечення економічного розвитку у наступних бюджетних періодах [1].

Належний рівень реалізації податкової політики вимагає оперативного реагування владними інституціями на екзогенні та ендогенні чинники, які впливають на фіскальні механізми формування податкових надходжень зведеного, державного та місцевих бюджетів [5]. Для податкової політики є характерним вплив на соціально-економічні процеси із затримкою — часовий лаг, який включає:

- розрив сприйняття — проміжок між початком розбалансування та його ідентифікацією;
- адміністративний розрив — час від розробки заходів до початку їх реалізації;
- операційний розрив — період між початком реалізації заходів та їх дією на практиці, отриманням результату.

У зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України в Україні 24 лютого 2022 року введено воєнний стан. Уряду вдалося максимально швидко зміцнити інституційну базу та реалізувати комплекс заходів дискреційної фіскальної політики з метою забезпечення належного функціонування вітчизняної економіки, бюджетної та податкової системи. Вагомими інституційними змінами у податковій політиці держави стала лібералізація системи оподаткування, зокрема надано можливість для суб'єктів господарювання працювати на спрощеній системі оподаткування та сплачувати податок за ставкою 2% від обороту.

До введення зазначених змін ставка була 3% для платників податку на додану вартість та 5% для неплатників зазначеного податку з річним лімітом доходу 7,6 млн. грн. Для платників єдиного податку 1-ї та 2-ї груп на період дії воєнного стану в країні передбачено добровільну сплату цього податку. Також звільнено від оподаткування податком на додану вартість операції з ввезення товарів на митну територію України платниками єдиного податку 1-ї, 2-ї та 3-ї групи, що сплачують податок за ставкою 2%.

Вже з 17 березня 2022 р. влада вдалась до застосування пониженої ставки ПДВ у розмірі 7% для пального задля недопущення різкого стрибку цін в країні на даний тип товарів в умовах зростання вартості нафти на світових ринках. Одночасно було скасовано сплату акцизного пального на нафтопродукти, водночас з 30 вересня 2022 р. влада повернулася до його справляння, але за ставками, які суттєво нижчі за довоєнний рівень — 100 євро/1000 л для бензину й дизелю, 52 євро/1000 л для газу [8].

Значної трансформації зазнала система податкового контролю: встановлено частковий (дозволяється проведення фактичних та камеральних перевірок — у разі подання заяви про повернення суми бюджетного відшкодування) та тимчасовий (на період дії правового режиму воєнного стану) мораторій на проведення податкових перевірок платників податків. Врегульовано питання втрати первинних документів на території населених пунктів, де проводять (проводили) бойові дії.

Вагомим змін зазнав механізм притягнення платників податків до відповідальності за порушення інституційних правил оподаткування. На період дії воєнного стану звільнені від відповідальності за такі дії платників податків і зборів: недотримання термінів сплати податків і зборів та термінів подання податкової звітності; відсутність реєстрації у відповідних реєстрах; неподання електронних документів, що містять дані про фактичні залишки пального й обсяг обігу пального або спирту етилового. Після припинення або скасування воєнного стану зазначенні податкові порушення необхідно буде виконати протягом шести місяців.

Значних трансформацій зазнав механізм оподаткування ПДВ:

- на період дії правового режиму воєнного стану на пальне передбачено пільгову ставку податку в розмірі 7%, але не довше ніж до 1 липня 2023 р.;
- звільнено від оподаткування податком та ввізним митом імпорт нового обладнання для індустріальних парків;

- не буде оподатковуватися гуманітарна допомога, завезена громадськими організаціями.
- Розширено повноваження органів місцевого самоврядування при встановленні місцевих податків та/або зборів і податкових пільг зі сплати місцевих податків та/або зборів.

Доцільно оперативним чином вносити зміни до податкового і митного законодавства в подальшому, з метою відновлення та стимулювання діяльності суб'єктів господарювання в умовах війни, але з мінімізацією втрат бюджетних надходжень.

З початком повномасштабної війни вагомим змін зазнала інституційна архітектура бюджетно-податкової політики країни. Роль податкових надходжень, як найважливішого джерела формування доходів Державного бюджету України, зменшилася, а кредитів від Міжнародних фінансових організацій, доходів від військових облігацій, а також двосторонніх кредитів та грантів — збільшилася.

Військові дії відразу вплинули на структуру податкових надходжень Державного бюджету України:

- за період березень-травень 2014 р. у порівнянні з березнем-травнем 2013 р. частка податку та збору на доходи фізичних осіб у загальних податкових надходженнях зросла на 0,19 відс. пунктів, рентної плати на 1,22, акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) на 1,81, а таких податків як податку на прибуток підприємств зменшилася на 2,95 відс. пунктів, акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) на 2,55, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на 1,55, ПДВ з ввезених на територію України товарів на 3,13, а також податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції на 0,55;
- за період березень-травень 2022 р. у порівнянні з березнем-травнем 2021 р. частка податку та збору на доходи фізичних осіб у загальних податкових надходженнях зросла на 0,93 відс. пунктів, податку на прибуток підприємств зменшилася на 2,05, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) на 0,56, рентної плати на 5,26, а таких податків як акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) зменшилася на 2,82 відс. пунктів, акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) на 2,33, ПДВ з ввезених на територію України товарів на 7,86, а також податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції на 1,36 [8].

В умовах трансформації системи державних фінансів доцільним є вдосконалення податкових інституційних механізмів, які відповідають за формування доходів бюджетів усіх рівнів. Бюджет виступає важливим інструментом державного регулювання економіки країни, дієві механізми та інструменти формування його дохідної частини є необхідною умовою ефективної бюджетної політики [1; 6; 7; 9].

Аналізуючи структуру Державного бюджету України за січень-вересень 2022 р. за доходами відмітимо, що найбільшу частку становлять податкові надходження — 54,83% (за аналогічний період минулого року — 85,37%), надходження від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ — 27,35% (відповідно 0,10%) та неподаткові надходження — 17,32% (13,52%). Зовсім незначну бюджетоформуючу роль відіграють доходи від операцій з капіталом — 0,05%, надходження від органів державного управління — 0,45% та цільових фондів — 0,01%.

У структурі податкових надходжень Державного бюджету України за січень-вересень 2022 р. найбільшу частку займали: внутрішні податки на товари та послуги 59,82%, податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості — 28,03%, рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів — 9,38%.

Сучасний етап розвитку податкових відносин характеризується посиленням деструктивного впливу податкового боргу на стан формування доходів бюджету. З моменту повномасштабного вторгнення Російської Федерації на територію України податковий борг платників податків збільшився на 16,8 млрд. грн., що у 10 разів більше, аніж за весь 2021 рік. За минулий 2021 р. податковий борг виріс тільки на 1,7 млрд. грн. [8].

Одним із важливих завдань податкової політики є забезпечення повноти сплати платниками податків і зборів, нарахованих податкових зобов'язань. Рівень податкового боргу, відображаючи ефективність діяльності державних інституцій, на яких покладений обов'язок адміністрування податків і зборів, негативно впливає на стан виконання бюджету країни, зменшує дієвість бюджетно-податкової політики.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Повно-масштабна військова агресія має вагомий вплив на джерела формування доходів Державного бюджету України: за січень-вересень 2022 року найбільшу частку доходів становлять податкові надходження — 54,83%. Проте, за аналогічний період 2021 року їх частка становила — 85,37%, що свідчить про значне зменшення їхньої бюджетоформуючої ролі. Домінантними напрямками розвитку податкової політики держави в сучасних умовах має стати:

- ефективне управління діяльністю податкових інституцій за рахунок підвищення рівня автоматизації робочих процесів та процедур, створення умов для забезпечення стабільної та захищеної ІТ-інфраструктури, подальшого удосконалення системи внутрішнього контролю органів Державно податкової служби України;
- нова якість адміністрування податків і зборів з урахуванням масштабних викликів пов'язаних із запровадженням воєнного стану;
- комплексна боротьба з ухиленням від оподаткування на основі імплементації міжнародних стандартів та покращення наявних аналітичних інструментів.

У найближчому майбутньому необхідно забезпечити розвиток сфери податкової безпеки держави та бізнесу на основі адаптації бази оподаткування відповідно до змін екзогенного та ендогенного середовища, що є актуальним напрямком подальших досліджень.

Література

1. Чугунов І., Пасічний М., Нікітішин А. Доходи Державного бюджету України в умовах воєнного стану. SCIENTIA FRUCTUOSA. 2022. № 5. С. 124–137.
2. Швабій К. Пріоритети податкової політики держави в Україні. Світ фінансів. 2021. Вип. 1. С. 149–162.
3. Auerbach A.J. Measuring the effects of corporate tax cuts. Journal of Economic Perspectives. 2018. 32(4). P. 97–120.
4. Bianchi F., Ilut C. Monetary/fiscal policy mix and agents' beliefs. Review of economic Dynamics. 2017. 26. P. 113–139.
5. Boston J., Prebble R. The role and importance of long-term fiscal planning. Policy Quarterly. 2013. 9(4).
6. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС: монографія / за ред. А.М. Соколовської; ДННУ «Акад. фін. управління». К., 2017. 448 с.

7. Пасічний М.Д. Фінансова політика держави: монографія. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 440 с.
8. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua> (дата звернення: 15.12.2022 р.).
9. Kaneva T., Chugunov I., Pasichnyi M., Nikitishin A., Husarevych N. Tax Policy for Economic Recovery and Sustainable Development After COVID-19. *PROBLEMY EKOROZWOJU*. 2022. 17(2). P. 102–109.

References

1. Chuhunov I., Pasichnyy M., Nikitishyn A. (2022). Dokhody Derzhavnoho byudzhetu Ukrayiny v umovakh voyennoho stanu [State budget revenues of Ukraine amid martial law]. *SCIENTIA FRUCTUOSA*, 5, 124–137. [in Ukraine].
2. Shvabiy, K. (2021). Priorytety podatkovoyi polityky derzhavy v Ukraini [State tax policy priorities in Ukraine]. *Svit finansiv*, 1, 149–162. [in Ukraine].
3. Auerbach, A. J. (2018). Measuring the effects of corporate tax cuts. *Journal of Economic Perspectives*, 32(4), 97–120. [in English].
4. Bianchi, F., & Ilut, C. (2017). Monetary/fiscal policy mix and agents' beliefs. *Review of economic Dynamics*, 26, 113–139 [in English].
5. Boston, J., & Prebble, R. (2013). The role and importance of long-term fiscal planning. *Policy Quarterly*, 9(4) [in English].
6. Podatkova harmonizatsiia v Ukraini v umovakh realizatsii Uhody pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu i YeS [Tax harmonization in Ukraine under the terms of the Association Agreement between Ukraine and the EU]. Kyiv: DNNU «Akad. fin. upravlinnia», 2017 [in Ukraine].
7. Pasichnyj, M. D. (2019). Finansova polityka derzhavy [Financial Policy of the State], Kyiv National University of Trade and Economics, Kyiv, Ukraine.
8. Oficijnyj sayt Ministerstva finansiv Ukrai'ny [Official website of the Ministry of Finance of Ukraine]. URL: <https://www.mof.gov.ua> (data zvernennja 15.12.2022) [in Ukraine].
9. Kaneva, T., Chugunov, I., Pasichnyi, M., Nikitishin, A., & Husarevych, N. (2022). Tax Policy for Economic Recovery and Sustainable Development After COVID-19. *PROBLEMY EKOROZWOJU*, 17(2), 102–109 [in English].