

ПЕТРУНЕНКО Я. В.,доктор юридичних наук, професор,
старший науковий співробітник відділу
проблем модернізації господарського
права та законодавства*(Державна установа «Інститут
економіко-правових досліджень імені
В.К. Макутова Національної академії
наук України»)*

УДК 338.245:346.5

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2023.5.13>**ОСОБЛИВОСТІ НАДАННЯ ПОДАТКОВИХ ТА МИТНИХ ПІЛЬГ
СУБ'ЄКТАМ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УМОВАХ ДІЇ ПРАВОВОГО РЕЖИМУ
ВОЄННОГО СТАНУ В АСПЕКТІ ЕФЕКТИВНОГО ВИКОРИСТАННЯ
ДЕРЖАВНИХ КОШТІВ**

Статтю присвячено дослідженню особливостей надання податкових та митних пільг суб'єктам господарювання в умовах дії правового режиму воєнного стану в аспекті ефективного використання державних коштів. Автором проведено аналіз законодавчих змін, внесених після запровадження правового режиму воєнного стану, якими запроваджено додаткові податкові та митні пільги.

Доведено, що надання окремим категоріям суб'єктів підприємницької діяльності додаткових тимчасових податкових та митних пільг на період дії правового режиму воєнного стану спрямовано на відновлення економіки держави. Надано правову оцінку доцільності запровадження деяких заходів щодо надання податкових та митних пільг суб'єктам підприємницької діяльності в аспекті визначення ефективності використання державних коштів. Обґрунтовано, що надання податкових та митних пільг деяким категоріям суб'єктів підприємницької діяльності відноситься до непрямої форми державної підтримки економічного розвитку. Зроблено висновок про більш високу ефективність застосування непрямої форми державної підтримки суб'єктів господарювання у порівнянні з іншими формами державної допомоги.

Проведено огляд законодавчих ініціатив у сфері оптимізації деяких видів податкових та митних пільг, наданих суб'єктам підприємницької діяльності після запровадження правового режиму воєнного стану. Здійснено аналіз позитивних та негативних результатів запровадження тимчасових податкових та митних пільг для деяких категорій суб'єктів підприємницької діяльності на період дії правового режиму воєнного стану.

На підставі проведеного науково-правового аналізу узагальнено висновки щодо напрямів оптимізації державної підтримки суб'єктів підприємницької діяльності у формі надання тимчасових податкових та митних пільг на період дії правового режиму воєнного стану в аспекті оцінки забезпечення принципу економного витрачання державних коштів.

Ключові слова: *воєнний період, державна підтримка, податкові пільги, митні пільги, суб'єкти господарювання, ефективність державних витрат.*



Petrunenko Ya. V. Peculiarities of granting tax and customs benefits to economic entities under the legal regime of martial law in the aspect of effective use of public funds

The article is devoted to the study of the peculiarities of granting tax and customs benefits to economic entities under the conditions of the legal regime of martial law in the aspect of effective use of public funds. The author analyzed the legislative changes introduced after the introduction of the legal regime of martial law, which introduced additional tax and customs benefits.

It has been proven that providing certain categories of economic entities with additional temporary tax and customs benefits for the period of the legal regime of martial law is aimed at restoring the state's economy. A legal assessment of the expediency of introducing some measures regarding the provision of tax and customs benefits to economic entities in the aspect of determining the efficiency of the use of public funds was carried out. It is substantiated that the provision of tax and customs benefits to some categories of economic entities is an indirect form of state support for economic development. It was concluded that the indirect form of state support of economic entities is more effective in comparison with other forms of state aid.

A review of legislative initiatives in the field of optimization of certain types of tax and customs benefits granted to economic entities after the introduction of the legal regime of martial law was conducted. An analysis of the positive and negative results of the introduction of temporary tax and customs benefits for some categories of economic entities during the period of martial law was carried out.

On the basis of the conducted scientific and legal analysis, the conclusions regarding the effectiveness of state support for economic entities in the form of providing temporary tax and customs benefits for the period of the legal regime of martial law in the aspect of assessing the principle of economical spending of public funds are summarized.

Key words: *war period, state support, tax benefits, customs benefits, economic entities, efficiency of public spending.*

Вступ. Збереження економіки держави у період дії правового режиму воєнного стану та її відновлення у період повоєнної відбудови є надважливим завданням, реалізація якого у певній мірі залежить від ефективності державної політики у сфері підтримки деяких категорій суб'єктів господарювання, які виявилися найбільш уразливими до змін, що відбулися у державі, або тих, які продовжують здійснювати господарську діяльність у найбільш затребуваних галузях економіки. При цьому, розробляючи заходи, спрямовані на підтримку суб'єктів господарювання, важливим є досягнення оптимального балансу між витратами державних коштів та ефективністю отриманого результату. З огляду на таке, запровадження тимчасових податкових та митних пільг для окремих категорій суб'єктів господарювання є пріоритетною, за поточних умов, формою державної підтримки.

Як справедливо наголошують з цього приводу деякі науковці, проблема необхідності стимулювання та забезпечення подальшого розвитку підприємництва актуальна сьогодні в Україні на усіх рівнях: державному, регіональному та безпосередньо у сфері самого бізнесу; вирішення цієї проблеми відкриває можливості для прискорення процесу відновлення та модернізації економіки й переведення її на інноваційний шлях розвитку, базується на знаходженні найбільш ефективних моделей підтримки підприємств будь-яких розмірів у сучасних реаліях [1, с. 9].

Разом з тим, запровадження тимчасових податкових та митних пільг для деяких категорій суб'єктів господарювання матиме достатню ефективність за умови дотримання оптимального балансу між затратами державних коштів та отриманим результатом. З огляду на



зазначене, виникає потреба у проведенні ґрунтовного науково-правового аналізу деяких особливостей запровадження податкових та митних пільг суб'єктам господарювання в умовах дії правового режиму воєнного стану і здійсненні оцінки ефективності таких форм державної підтримки.

У науковій літературі окремі питання державної підтримки суб'єктів господарювання у різних формах (у тому числі, й у формі надання податкових та митних пільг) досліджували такі науковці як Т.Г. Буй, З.С. Варналій, О.М. Вінник, Т.С. Гудіма, В.В. Добровольська, Д.В. Задихайло, Д.В. Зятіна (Лічак), Л.І. Купчення, К.С. Лебьодкін, О.Е. Ліллемяе, В.К. Малолітнева, В.К. Мамутов, Т.Ю. Мельник, Н.Ф. Ментух, О.В. Неклеса, Т.В. Некрасова, Я.С. Палешко, Я.В. Рогінська, Д.Ю. Сіюшов, Д.В. Слинько, В.Ю. Стрілець, В.А. Устищенко, І.М. Феофанова, Д.О. Черніков, О.Р. Шевчук та інші. Деякі аспекти цього питання вивчалися й автором цієї статті [2; 3; 4; 5; 6]. Однак, варто наголосити, що огляд наукової літератури у цій сфері свідчить про недостатню розробленість у науці господарського права питання щодо особливостей надання податкових та митних пільг суб'єктам господарювання в умовах дії правового режиму воєнного стану в аспекті ефективного використання державних коштів, що й обумовлює актуальність даної наукової статті.

Постановка завдання. Метою статті є визначення особливостей надання податкових та митних пільг суб'єктам господарювання в умовах дії правового режиму воєнного стану в аспекті ефективного використання державних коштів. Для реалізації цієї мети у статті виконано такі завдання: 1) проведено аналіз законодавчих змін, внесених після введення правового режиму воєнного стану, якими запроваджено додаткові податкові та митні пільги; 2) надано правову оцінку доцільності запровадження деяких заходів щодо надання податкових та митних пільг суб'єктам підприємницької діяльності в контексті визначення ефективності використання державних коштів; 3) проведено критичний огляд законодавчих ініціатив у сфері оптимізації деяких видів податкових та митних пільг, наданих суб'єктам підприємницької діяльності після введення правового режиму воєнного стану; 4) узагальнено висновки щодо напрямів оптимізації державної підтримки суб'єктів підприємницької діяльності у формі надання тимчасових податкових та митних пільг на період дії правового режиму воєнного стану.

Результати дослідження. Як уже було зауважено, державна підтримка суб'єктів підприємницької діяльності у період економічної нестабільності, зумовленої різноманітними факторами соціально-політичного та соціально-економічного характеру, включаючи й запровадження правового режиму воєнного стану, відіграє важливе значення для стабілізації економіки та її поступового відновлення.

Визначаючи пріоритетні форми такої підтримки, важливо зважати на принципи розподілу бюджетних коштів, одним з яких відповідно до ст. 7 Бюджетного кодексу України [7] є принцип ефективності та результативності. Цей принцип означає, що при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання публічних послуг при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів.

Ефективність використання державних коштів у науково-теоретичному контексті означає досягнення суб'єктами, відповідальними за реалізацію бюджетних планів, заздалегідь визначених у цих планах результатів завдяки цілеспрямованій діяльності відповідних суб'єктів, вжиттю ними різноманітних заходів, спроможних забезпечити досягнення запланованого результату [2, с. 12].

З огляду на зміст принципу ефективності використання бюджетних коштів, актуальність якого в поточних умовах дії правового режиму воєнного стану набуває нової актуальності, найбільш пріоритетними формами державної підтримки слід вважати непрямі, тобто ті, які не передбачають безпосереднього виділення коштів на фінансування певних заходів державної підтримки.



Як слушно зазначає з цього приводу В.Ю. Стрілець, поряд із позитивним економічним, фінансовим та інформаційно-консультативним ефектом, дія інструментів прямого державного забезпечення розвитку підприємництва може призвести до безініціативності суб'єктів підприємництва, тому необхідно акцентувати увагу на важливості застосування непрямих інструментів податкової, грошово-кредитної, амортизаційної політики; у той же час, опосередковані інструменти сприяють створенню уніфікованих правил та норм ведення бізнесу, що забезпечує відповідний соціально-економічний ґрунт для розвитку підприємств, стимулювання їх діяльності, підвищення рентабельності та конкурентоспроможності [8, с. 296].

Раніше Д.В. Зятіною також висловлювалась думка про те, що пріоритетне значення має надаватися саме непрямим засобам державної підтримки суб'єктів господарювання. Зокрема, видається проблемною ситуація, коли суб'єкти господарювання при отриманні засобів прямої підтримки можуть бути не зацікавлені у підвищенні результативності своєї роботи, оскільки досягнення високої рентабельності виробництва означатиме для них позбавлення права на отримання щорічного фінансування з боку держави, і, власне, з цього приводу й обґрунтовується доцільність надання непрямой підтримки, оскільки вона стимулює суб'єктів господарювання до самостійної та прибуткової діяльності, а через застосування прямої фінансової допомоги, на думку Д.В. Зятіної (і автор статті її повною мірою розділяє), у суб'єктів господарювання *«буде спостерігатися розвиток утриманського ставлення, відсутність ініціативи та самостійності»* [9], що, на нашу думку, являється негативним як з точки зору розвитку підприємництва й утвердження засад правового господарського порядку загалом, так і з огляду на необхідність спрямування коштів на інші, більш значущі в даний період часу для нашої країни цілі зокрема.

До непрямих форм державної підтримки слід віднести, зокрема надання податкових та митних пільг окремим категоріям господарюючих суб'єктів.

Важливо також зазначити, що за результатами дослідження, проведеного Центром розвитку інновацій, Офісом з розвитку підприємництва та експорту, національним проектом Дія.Бізнес та стратегічним агентством *Advanter Group* у вересні 2022 р. на тему *«Стан та потреби бізнесу в умовах війни»*, виявлено, що найбільш пріоритетною задачею для Уряду 59% підприємців вважають впровадження податкової реформи, 34% – прискорення руху товарів через митницю та дотримання повного мораторію на перевірки бізнесу [10].

Подібною точкою зору дотримуються й деякі науковці, зазначаючи, що суцільна дерегуляція бізнесу та запровадження податкових пільг – єдиний шлях задля ефективного функціонування економіки, нормального здійснення господарської діяльності суб'єктами господарювання в умовах воєнного стану. Вчені доходять висновку, що зміни, що стосуються оподаткування через введення в Україні воєнного стану, загалом підтримають бізнес в економічному плані, допоможуть вистояти у нелегких випробуваннях та законно зменшити податкове навантаження, а низка прийнятих законодавчих новацій вже демонструють свою ефективність [11, с. 67].

Беззаперечним є той факт, що державна підтримка у формі надання податкових та митних пільг для деяких категорій суб'єктів господарювання має суттєві переваги відносно інших форм державної підтримки, що виражаються, головним чином, у можливості досягти оптимального балансу між послабленням фінансових зобов'язань суб'єктів господарювання з метою збереження їх платоспроможності та економією бюджетних коштів. Разом з тим, будь-які податкові та митні пільги призводять до недоотримання доходів державного бюджету, відтак їх запровадження повинно бути обумовлено досягненням тих результатів, які ставляться державою у відповідний період (наприклад, збереження робочих місць, стимулювання здійснення певних видів господарської діяльності, у результатах яких існує нагальна потреба тощо).

Для визначення ефективності запроваджених після введення правового режиму воєнного стану податкових та митних пільг, визначимо їх конкретні види та обсяги.

Передусім, необхідно зазначити, що окрім податкових пільг, які були введені у квітні 2022 р. та стосувалися звільнення суб'єктів господарювання, що перебувають на спрощеній



системі оподаткування, від сплати єдиного соціального внеску та єдиного податку (для платників єдиного податку першої та другої групи), а також запровадження 2-відсоткової ставки єдиного податку (для платників єдиного податку третьої групи) [12], у подальшому податковій та митній пільги були запроваджені й щодо деяких інших категорій підприємців.

Зокрема, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання виробництва спирту етилового денатурованого» від 31 травня 2022 р. № 2284-IX було запроваджено нульову ставку податку за 1 літр 100-відсоткового спирту для виробництва такої продукції: спирту етилового денатурованого, який використовується для виробництва продукції хімічного і технічного призначення; спирту етилового неденатурованого, який використовується для виробництва оцту з харчової сировини; спирту етилового денатурованого, який використовується для виробництва парфумерно-косметичної продукції та ін. [13].

Також Законом України «Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо забезпечення стабільного функціонування ринку природного газу протягом дії воєнного стану та подальшого відновлення» від 29 липня 2022 р. № 2480-IX було звільнено від податку на дохід від продажу електричної енергії за «зеленим» тарифом та/або надання послуг із зменшення навантаження на електромережі [14].

Систему податкових та митних пільг було суттєво розширено у грудні 2022 р. з прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо сприяння відновленню енергетичної інфраструктури України». Зокрема, відповідно до цього Закону тимчасово, на період дії воєнного стану на території України, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з ввезення на митну територію України товарів (крім товарів за товарними позиціями 2203-2208, 2401-2403 та кодами 2103 90 30 00, 2106 90, 3824 99 96 20 згідно з УКТ ЗЕД) громадянськими об'єднаннями та/або благодійними організаціями, включеними до Реєстру неприбуткових установ та організацій, для подальшої їх безоплатної (без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсації) передачі такими особами Збройним Силам України та добровольчим формуванням. Крім того, ці ж групи товарів були звільнені від оподаткування акцизним податком під час ввезення на митну територію України та реалізації на митній території України [15].

Важливо, що податкові та митні послаблення торкнулися у тому числі й звітності суб'єктів господарювання. Так, згідно прийнятого Закону України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» від 03 березня 2022 р. № 2115-IX [16], у період дії воєнного стану або стану війни, а також протягом трьох місяців після його завершення до фізичних осіб, фізичних осіб-підприємців, юридичних осіб не застосовується адміністративна та/або кримінальна відповідальність за неподання чи несвоєчасне подання облікових, фінансових, бухгалтерських, розрахункових, аудиторських звітів та будь-яких інших документів, подання яких вимагається відповідно до норм чинного законодавства в документальній та/або в електронній формі.

Подібні заходи були зумовлені необхідністю захисту від юридичної відповідальності суб'єктів господарювання, які в умовах дії правового режиму воєнного стану опинилися у ситуації, в якій неможливо у встановлені строки виконати обов'язок зі звітування перед компетентними органами.

Досліджуючи питання щодо особливостей запровадження податкових та митних пільг під час дії правового режиму воєнного стану, необхідно також звернути увагу, що наразі на розгляді Верховної Ради України перебуває два законопроекти, що стосуються запровадження податкових та митних пільг для деяких категорій промислових підприємств. Розробники цих законопроектів звертають увагу на збитковість промисловості (станом на листопад 2022 р. загальна сума збитків промислових підприємств становила 13 млрд. доларів США [17]) та необхідності відновлення діяльності цих підприємств, для чого вимагається закупівля нового обладнання, відбудова виробничих об'єктів тощо.

Так, зокрема у законопроекті від 22 грудня 2022 р. реєстр № 8299 «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості



та бізнесу під час воєнного стану» визначено тимчасове, на період дії правового режиму воєнного стану, звільнення від оподаткування ввізним митом обладнання та комплектуючі, що ввозяться на митну територію України в митному режимі імпорту та класифікуються за певними товарними кодами (здебільшого електрогенераторні установки, трансформатори, частини трансформаторів, інвертори, машини та механізми для промислового виробництва тощо). Важливо, що для звільнення від оподаткування на ввізне мито мають бути виконані певні умови щодо країни походження товару (це не може бути країна, визнана державою-окупантом згідно із законом та/або державою-агресором щодо України), а також щодо виключності використання таких товарів підприємством для власного виробництва [18].

Іншим законопроектом від 22 грудня 2022 р. реєстр № 8298 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості та бізнесу під час воєнного стану» пропонується запровадити тимчасове, на період дії правового режиму воєнного стану, звільнення від оподаткування операції із ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів, визначених п. 22 частини першої статті 282 Митного кодексу України, що ввозяться державними та комунальними закладами професійної (професійно-технічної) та фахової передвищої освіти для забезпечення власної освітньої діяльності. Цим же законопроектом пропонується звільнення від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання послуг з демонстрування, розповсюдження, показу та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами) [19].

Обидва вказані законопроекти 12 січня 2023 р. були включені до порядку денного сесії Верховної Ради України та прийняті за основу, наразі вони готуються на друге читання.

Отже, можна констатувати, що тимчасово, на період введення правового режиму воєнного стану, в Україні запроваджено досить розгалужену систему податкових та митних пільг для суб'єктів господарювання, які стосуються, передусім, тих, що здійснюють господарську діяльність у сферах енергетики, виробництва пального, а також деяких видів промислових підприємств. Також митні пільги запроваджені для неприбуткових організацій, які спрямовують імпортовані товари на допомогу Збройним Силам України та іншим військовим формуванням, які утворені на території України для протистояння російській агресії.

Разом з тим, такі пільги призвели до недоотримання у 2022 р. Державним бюджетом України доходів на суму, яка за інформацією Рахункової палати сягнула 200 млрд. грн. Так, за даними Державної податкової служби України, обсяги замовлення марок акцизного податку для маркування вітчизняної та імпортованої виноробної продукції на перше півріччя 2022 р. скоротились майже у два рази (до 79.5 млн. шт.) порівняно з відповідним періодом 2021 р. (156.9 млн. штук). Також вже у першому півріччі 2022 р. через запровадження пільг недонадходження ввізного мита майже втричі перевищили надходження цього податку, однак, вдалося збільшити експорт товарів (переважно насіння соняшнику) до 1.1 млн. тонн та, як наслідок, за цей період на 639 млн. грн. порівняно з першим півріччям 2021 р. зросли надходження вивізного мита [20].

Загалом же якщо говорити про результати здійснення експортних та імпортних операцій суб'єктами господарювання протягом 2022 р., то експорт у цей період скоротився на 23 906.8 млн. доларів США або на 31% від показника 2021 р., а саме – з 68 079.6 млн. доларів США у 2021 р. до 44 172.8 млн. доларів США у 2022 р. [21]. Подібна ж ситуація спостерігається і з імпортом. Зокрема, загальна сума імпорту за 2022 р. склала 44 млрд. доларів США, що у порівнянні з сумою у 73.2 млрд. доларів США у 2021 р. свідчить про скорочення імпорту майже на 40% [22].

Разом з тим, як свідчить інформація з публічного звіту Державної податкової служби України за 2022 р., завдяки запровадженню 2-відсоткової ставки для платників єдиного податку третьої групи (юридичні особи), якою скористалися 53.5 тис. підприємств, в умовах війни вдалося підтримати роботу бізнесу та зберегти робочі місця. Зокрема, дохід за



квітень-листопад 2022 р. цих суб'єктів господарювання становив 300 917.0 млн. грн., а сума єдиного податку – 6 020.0 млн. грн.; загалом, по третій групі за 2022 р. надійшло 9 844.2 млн. грн. єдиного податку від юридичних осіб – це більше на 3 668.8 млн. грн., тобто на 59,4%, ніж за попередній звітний період. Крім того, до позитивних зрушень можна віднести те, що загалом надходження до зведеного бюджету України у 2022 р. склали 420.7 млрд. грн. податку на доходи фізичних осіб та військового збору, що на 70.9 млрд. грн. більше, ніж за 2021 р.; зросли також надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на 76.2 млрд. грн., які у 2022 р. становили 425.3 млрд. грн. [23].

Отже, якщо порівнювати результати запроваджених під час дії правового режиму воєнного стану податкових та митних пільг з втратами державного бюджету, то можливо дійти висновку, що найбільшу ефективність показало запровадження 2-відсоткової ставки для суб'єктів господарювання – платників єдиного податку третьої групи. Водночас, окремі види митних пільг не мають такого високого рівня ефективності, проте збереження деяких з них зумовлено необхідністю поступового відновлення інфраструктури держави і підприємств, що здійснюють діяльність у відповідних сферах.

Висновки. Підсумовуючи вищевикладене, по результатах проведеного дослідження представляється можливим сформулювати наступні узагальнюючі висновки. Після введення на території України правового режиму воєнного стану було запроваджено розгалужену систему податкових та митних пільг з метою збереження та відновлення економіки держави у найбільш пріоритетних галузях господарювання. З огляду на те, що податкові та митні пільги належать до непрямих форм державної підтримки суб'єктів господарювання, тобто тих, які не передбачають безпосереднього виділення коштів на фінансування певних заходів державної підтримки, але при цьому дозволяють послабити, відповідно, податковий та митний тягар, надавши можливість суб'єктам господарювання спрямувати зекономлені кошти на компенсацію витрат по збереженню робочих місць (на оплату праці), відновленню виробництва (на закупівлю або ремонт обладнання) або покриттю понесених збитків (внаслідок зумовленої воєнним станом втрати частини доходу), маємо усі підстави констатувати більш високу ефективність застосування непрямой форми державної підтримки суб'єктів господарювання у порівнянні з іншими формами державної допомоги.

Аналіз показав, що найбільш ефективним виявилось запровадження 2-відсоткової ставки для суб'єктів господарювання – платників єдиного податку третьої групи, що в результаті виразилося у досягненні соціального ефекту, зокрема у вигляді збереження робочих місць (про що свідчить збільшення надходжень від сплати податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску), а також у зростанні доходів таких суб'єктів та, як наслідок, збільшенні надходжень до бюджету за рахунок сплати такими суб'єктами єдиного податку. Відтак, вважаємо, що скасування 2-відсоткової ставки для них з 01 серпня 2023 р. у зв'язку з прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» від 30 червня 2023 р. № 3219-ІХ [24] і повернення на довоєнні умови оподаткування є кроком необдуманим і передчасним.

З метою оптимізації податкових та митних пільг можливо розглянути доцільність скасування деяких митних пільг на ввезення на митну територію України окремих видів пального та етилового спирту, а також повернення (принаймні, часткове) для суб'єктів господарювання, які здійснюють свою діяльність на тих територіях України, що найменше потерпають від збройної агресії (Волинська, Закарпатська, Львівська, Івано-Франківська, Тернопільська, Чернівецька та ін. області), або виробничі потужності яких були перенесені на такі території, раніше скасованих податків та митних платежів.

Список використаних джерел:

1. Мельник Т.Ю. Державна підтримка та стимулювання розвитку бізнесу в Україні під час дії воєнного стану. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. № 2 (100). С. 3-11.



2. Петруненко Я.В. Проблеми забезпечення ефективного використання державних коштів: господарсько-правовий аспект: Монографія. К.: Вид-во «Ліра-К», 2019. 416 с.
3. Петруненко Я.В. Поняття державної підтримки суб'єктів господарювання як засобу забезпечення ефективного використання бюджетних коштів. *Підприємництво, господарство і право*. 2018. № 6. С. 110-115.
4. Петруненко Я.В. Правове регулювання державної підтримки суб'єктів господарювання: сучасний стан та шляхи удосконалення. *Право і суспільство*. 2018. № 3. Т. 1. С. 132-138.
5. Петруненко Я.В. Податкова пільга в системі господарсько-правових засобів: умови та підстави надання. *Вісник Одеського національного університету. Правознавство*. 2018. Т. 23. Вип. 2 (33). С. 65-71.
6. Петруненко Я.В. Податкова пільга як засіб державного регулювання господарської діяльності: порівняльно-правовий аналіз зарубіжного та вітчизняного досвіду. *Правова держава*. 2018. № 32. С. 93-100.
7. Бюджетний кодекс України від 08 липня 2010 р. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
8. Стрілець В.Ю. Забезпечення розвитку малих підприємств: теорія, методологія, практика: Монографія. Полтава: ПУЕТ, 2019. 457 с.
9. Лічак Д.В. Господарсько-правове забезпечення непрямої державної підтримки суб'єктів господарювання: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04. О., 2011. 21 с.
10. Стан та потреби бізнесу в умовах війни: вересень, 2022. URL: <https://cid.center/state-and-needs-of-business-in-war-september-2022>
11. Ментух Н.Ф., Шевчук О.Р. Правові аспекти оподаткування господарської діяльності суб'єктів господарювання в Україні в умовах воєнного стану. *Наукові записки. Серія: Право*. 2022. № 12. С. 64-69.
12. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: Закон України від 24 березня 2022 р. № 2142-IX. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#n2>
13. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання виробництва спирту етилового денатурованого: Закон України від 31 травня 2022 р. № 2284-IX. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2284-20#Text>
14. Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо забезпечення стабільного функціонування ринку природного газу протягом дії воєнного стану та подальшого відновлення: Закон України від 29 липня 2022 р. № 2480-IX. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2480-20#Text>
15. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо сприяння відновленню енергетичної інфраструктури України: Закон України від 13 грудня 2022 р. № 2836-XI. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2836-20#n5>
16. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03 березня 2022 р. № 2115-IX. *База даних «Законодавство України»*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text>
17. На листопад 2022 року загальна сума збитків, завдана інфраструктурі України, складає майже \$136 млрд. *Київська школа економіки*. URL: <https://kse.ua/ua/about-the-school/news/na-listopad-2022-roku-zagalna-suma-zbitkiv-zavdana-infrastrukturii-ukrayini-skladaye-mayzhe-136-mlrd>
18. Проект Закону про внесення змін до Митного кодексу України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості та бізнесу під час воєнного стану, реєстр. № 8299 від 22 грудня 2022 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41055>
19. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості та бізнесу



під час воєнного стану, реєстр. № 8298 від 22 грудня 2022 р. *Верховна Рада України*. URL: https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41_054

20. Рахункова палата: Внаслідок війни істотно знизилися надходження непрямих податків у держбюджет. *Юридична газета*. 2023. URL: <https://jur-gazeta.com/golovna/rahunkova-palata-vnaslidok-viyuni-istotno-znizilisy-nadhodzhennya-nepryamih-podatkov-u-derzhbyudzhet.html>

21. Дашборд щодо експорту України. Електронний портал «Дія.Бізнес». URL: https://export.gov.ua/722-Dashbord_eksportu_ukraini

22. Імпорт та експорт України: вплив війни. R&D центр YouControl. URL: <https://youcontrol.com.ua/data-research/import-ta-eksport-ukrayiny>

23. Публічний звіт в.о. голови Державної податкової служби України Тетяни Кірієнко за 2022 рік. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/657704.html>

24. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану: Закон України від 30 червня 2023 р. № 3219-IX. База даних «*Законодавство України*». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#Text>

