

ШУЛЬГА Т. М.,

orcid.org/0000-0001-8223-5812

кандидатка юридичних наук,
доцентка кафедри податкового права
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

ПИСАРЄВ А. Ю.,

orcid.org/0009-0002-8396-5790

студент IV курсу факультету юстиції
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

ПРИБИЛЬСЬКА С. О.,

orcid.org/0009-0001-5160-3691

студентка IV курсу факультету юстиції
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2025.6.43>

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ В ПЕРІОД ВОЄННОГО СТАНУ: ПРОБЛЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ТА НАДАННЯ ПІЛЬГ

У статті розглянуто особливості трансформації податкової політики України в умовах воєнного стану, зокрема зміни у податковому законодавстві, механізмах адміністрування та запровадженні податкових пільг. Акцентовано, що податкова політика є ключовим інструментом реалізації фінансової стабільності держави, а її ефективність безпосередньо залежить від узгодженості правового регулювання та гнучкості застосування фіскальних інструментів у кризових умовах. Доведено, що введення нових ставок воєнного збору, підвищення податку на прибуток для банківських установ, а також реформування системи податкової звітності мають подвійний ефект – з одного боку, посилюють бюджетну дисципліну, а з іншого – збільшують навантаження на бізнес та населення.

Проаналізовано проблеми податкового адміністрування. Наголошено, що податково-правовий режим виступає базовим елементом організації фіскальних відносин і має поєднувати імперативність правового регулювання з елементами гнучкості у пільгових режимах оподаткування. Особливу увагу приділено аналізу податкових пільг як інструменту державної підтримки, що поєднує функції стимулювання підприємництва, забезпечення соціальної рівноваги та реалізації стратегічних цілей економічного розвитку. Водночас підкреслено, що надмірне застосування таких преференцій призводить до втрат доходів бюджетів різних рівнів, створює ризики для конкурентного середовища та фінансової безпеки держави.

Зроблено висновок про необхідність комплексного оновлення податкового законодавства з урахуванням сучасних викликів воєнного часу, гармонізації норм Податкового та Бюджетного кодексів, підвищення прозорості



адміністрування та створення ефективного контролю за доцільністю надання податкових пільг. Обґрунтовано, що удосконалення правових механізмів податкового регулювання сприятиме забезпеченню фінансової стабільності, конкурентоспроможності бізнесу та зміцненню економічної безпеки держави.

Ключові слова: податкова політика, податкова система, податкові пільги, адміністрування ПДВ, податковий режим, воєнний стан.

Shulga T. M., Pysariev A. Yu., Prybylska S. O. Tax policy of the state in conditions of martial arts

The article examines the features of the transformation of Ukraine's tax policy under martial law, in particular changes in tax legislation, administration mechanisms and the introduction of tax benefits. It is emphasized that tax policy is a key tool for implementing the state's financial stability, and its effectiveness directly depends on the consistency of legal regulation and the flexibility of applying fiscal instruments in crisis conditions. It is proven that the introduction of new military levy rates, an increase in profit tax for banking institutions, as well as reforming the tax reporting system have a double effect – on the one hand, they strengthen budget discipline, and on the other – they increase the burden on business and the population.

The problems of tax administration are analyzed. It is emphasized that the tax and legal regime is a basic element of the organization of fiscal relations and should combine the imperativeness of legal regulation with elements of flexibility in preferential taxation regimes. Particular attention is paid to the analysis of tax benefits as a tool of state support, combining the functions of stimulating entrepreneurship, ensuring social balance and implementing strategic goals of economic development. At the same time, it is emphasized that excessive use of such preferences leads to losses of budget revenues of various levels, creates risks for the competitive environment and financial security of the state.

The conclusion is made about the need for a comprehensive update of tax legislation taking into account modern challenges of wartime, harmonization of the norms of the Tax and Budget Codes, increasing the transparency of administration and creating effective control over the expediency of providing tax benefits. It is substantiated that improving the legal mechanisms of tax regulation will contribute to ensuring financial stability, business competitiveness and strengthening the economic security of the state.

Key words: tax policy, tax system, tax benefits, VAT administration, tax regime, martial law.

Вступ. Податкова політика виступає ключовим складником фінансової політики держави, через який реалізується вплив на економічні процеси та соціальний розвиток суспільства. Використовуючи систему податкових інструментів і механізмів, держава спрямовує економічне зростання, формує необхідні фінансові ресурси для виконання своїх функцій і зобов'язань, а також забезпечує належний рівень добробуту громадян, сприяючи стабільності соціально-економічних відносин. Зміст податкової політики полягає у визначенні принципів, правовому врегулюванні та організації процесу встановлення й справляння податків і зборів до централізованих державних фондів, що забезпечують фінансову базу функціонування державного механізму.

Окремі аспекти досліджуваної проблематики вивчали, зокрема, такі фахівці, як: З. С. Варналій, Д. А. Кобильнік, М. П. Кучерявенко, П. В. Мельник, Н. В. Новицька О. А. Підлісна, Д. М. Серебрянський, А. М. Соколовська, Л. Л. Тарангул та інші.

Постановка завдання полягає у визначенні сутності, особливостей та проблем податкового регулювання в Україні в умовах воєнного стану, аналізі законодавчих змін,



спрямованих на підтримку економічної стабільності, та виявленні недоліків у механізмах надання і адміністрування податкових пільг.

Результати дослідження. У період дії воєнного стану в Україні урядом було ініційовано та впроваджено низку суттєвих змін до податкового законодавства, що мали як позитивні, так і негативні наслідки для суб'єктів господарювання різних форм власності та масштабів діяльності. Зокрема, відбулося посилення податкового навантаження на представників малого бізнесу через підвищення ставки воєнного збору, а також на фінансовий сектор, де ставка податку на прибуток для банківських установ була збільшена до 50%. Такий рівень оподаткування є економічно обтяжливим для банків та призвів до погіршення їх фінансової стійкості у 2024 р. Одночасно було внесено зміни до процедур прийняття рішень щодо надання податкових пільг, переходу на спрощену систему оподаткування та розгляду податкових скарг, що свідчить про трансформацію механізмів податкового адміністрування відповідно до умов воєнного часу.

Суттєвими новачками стали також зміни в адмініструванні податків – було вдосконалено систему комунікацій між Державною податковою службою (далі – ДПС) та платниками податків шляхом активного впровадження відео- та онлайн-консультацій при поданні звітності. З метою спрощення звітного процесу у 2025 р. запроваджено нову уніфіковану форму податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) та єдиного соціального внеску (далі – ЄСВ), що об'єднала дані по цих податках у єдиному документі. Крім того, з 01.12.2024 р. підвищено ставку воєнного збору до 5% для працівників і фізичних осіб-підприємців, що зумовило зростання фіскального навантаження на населення та бізнес.

Окремої уваги заслуговує реорганізація ДПС в регіонах та місті Києві, яка призвела до зміни структури податкових органів і територіальної підсудності податкової звітності. Така реорганізація, з одного боку, мала на меті оптимізацію управлінських процесів, а з іншого – ускладнила процедуру подання звітності для окремих платників податків, що вказує на необхідність подальшого вдосконалення системи адміністрування [1, с. 165].

Податково-правовий режим являє собою систему, що поєднує юридичну форму з фактичним змістом податкових відносин, забезпечуючи їх внутрішню узгодженість, стабільність і сталість. Як зазначалось в роботі М. П. Кучерявенка, механізм правового режиму охоплює всі елементи правового регулювання – об'єкти, суб'єкти, їхні права та обов'язки – однак у своїй сутності зорієнтований насамперед на суб'єкта правовідносин. Відтак, податково-правовий режим має виражену суб'єктну спрямованість, адже визначає характер і межі реалізації прав та виконання обов'язків учасників податкових правовідносин у зв'язку з конкретними об'єктами оподаткування. Податково-правовий режим демонструє певний рівень суворості правового впливу на суб'єктивні права та обов'язки, визначаючи умови застосування, надання або відсутності податкових пільг, а також допустимі межі самостійності та активності платників податків. Попри те, що податково-правовий режим є переважно імперативною, жорстко врегульованою конструкцією, у його межах можуть функціонувати й спеціальні, більш гнучкі пільгові режими оподаткування, спрямовані на досягнення певних соціально-економічних цілей [2, с. 223].

Проблематика податкового регулювання в Україні в умовах воєнного стану набуває особливої актуальності, оскільки воєнна агресія та повномасштабне вторгнення росії 24.02.2022 року змусили нашу державу змінити пріоритети економічної політики: замість стимулювання розвитку головним завданням стало збереження економічної стійкості, що, зокрема, передбачає застосування гнучкої податкової політики. В умовах війни функціонування бізнесу та підприємництва є ключовим для наповнення державного бюджету, підтримки платоспроможності населення та забезпечення життєздатності економічної системи. Уряд запровадив низку стимулюючих заходів, що полегшують ведення бізнесу, включно зі спрощеним оподаткуванням та релокаційними механізмами, проте реалізація цих ініціатив виявила ряд проблем, пов'язаних із колізіями у законодавстві та неузгодженістю норм ПК України. Зокрема, одночасне існування спеціальних норм, що надають платникам єдиного



податку I та II груп право не сплачувати податок, та загальної норми, яка передбачає можливість звільнення від податкових зобов'язань лише після доведення неспроможності платником, породжує практичні конфлікти у відносинах бізнесу з місцевими податковими органами. Відповідно призводить до довільного тлумачення податкових зобов'язань, зростання адміністративних конфліктів та необхідності оскарження податкових повідомлень-рішень у судових та адміністративних органах [3, с. 125].

Аналізуючи ЗУ від 12.01.2023 р. № 2876-IX та ЗУ від 21.09.2022 р. № 2618-IX варто виділити проблемним питаннями адміністрування ПДВ та реєстрація податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН). Технічні збої, від'ємні ліміти та незбалансовані строки реєстрації накладних ускладнюють дотримання податкових зобов'язань, створюють ризики застосування штрафних санкцій та потребують втручання законодавця через внесення змін до ПК України [4; 5].

Важливим аспектом є також оподаткування благодійної допомоги та нерухомого майна на територіях бойових дій або тимчасово окупованих. Незважаючи на законодавчі зміни (ЗУ від 15.03.2022 р. № 2120-IX [6], ЗУ від 24.03.2022 р. № 2142-IX [7], ЗУ від 11.04.2023 р. № 3050-IX [8]), практика показує, що платники податків часто залишаються невпевнені у застосуванні пільг через непоінформованість або суперечливість норм, що веде до необхідності судового оскарження та затримок у отриманні податкових преференцій.

Наступне, на що варто звернути увагу – податкові пільги. Відповідно до п. 30.1 ПК України податкова пільга – це звільнення платника податків від обов'язку нараховувати та сплачувати податки або збори, або можливість сплачувати їх у зменшеному розмірі, якщо існують підстави, передбачені п. 30.2 ПК України [9]. Податкові пільги поєднують ознаки державної допомоги, податкового стимулу та преференції, сприяючи розвитку підприємництва, підтримці пріоритетних сфер діяльності й забезпеченню соціальної рівноваги. Вони мають факультативний характер, тобто встановлюються законодавцем відповідно до потреб економічної політики. Їх функції не обмежуються фіскальним аспектом, оскільки вони також стимулюють інвестиційну активність, створення робочих місць і підтримку соціально незахищених верств населення. Водночас надмірне застосування пільг може зменшувати податкові надходження і створювати ризики для фінансової стабільності держави.

Механізм надання податкових пільг охоплює визначення суб'єктів і об'єктів пільгового оподаткування, підстави для їх застосування та процедури контролю за ефективністю використання. Пільги можуть бути постійними або тимчасовими, залежно від економічної ситуації та стратегічних цілей держави.

У сучасній практиці особливе значення мають спеціальні податкові режими, що встановлюють спрощений порядок оподаткування для окремих категорій суб'єктів господарювання з метою стимулювання підприємництва чи розвитку окремих галузей економіки. Система податкових пільг базується на принципах законності, соціальної справедливості, обґрунтованості та балансу інтересів держави і платників податків. Як правовий інститут, податкові пільги мають динамічний характер і постійно змінюються відповідно до соціально-економічних потреб. Тому, вони є ефективним механізмом реалізації державної податкової політики, однак вимагають зваженого застосування та належного контролю для забезпечення стабільності податкової системи [10, с. 215–216].

Проблематика надання податкових пільг в Україні має системний характер і полягає у значних ризиках для податкової та бюджетної безпеки держави. Ще з перших років незалежності законодавець фіксував, що широке застосування пільгового оподаткування здатне створювати втрати доходів як державного, так і місцевих бюджетів, порушуючи принцип збалансованості бюджету. Постанова ВР України від 15.07.1994 р. № 110/94-ВР вимагала, щоб будь-які рішення про надання пільг супроводжувалися пропозиціями щодо джерел поповнення бюджету або скорочення видатків [11].

Разом із тим, відповідно до ст.ст. 12–15 ЗУ від 11.01.2011 р. № 2210-III надання пільг окремим суб'єктам господарювання створює ризики монополізації ринку та спотворення конкуренції, що визнається антиконкурентними діями органів влади та органів місцевого



самоврядування, а положення конкурентного законодавства конкретизують вимоги Конституції України щодо захисту конкуренції та недопущення зловживання монополієм стано-вищем [12].

Суттєвою проблемою є також відсутність ефективного механізму відшкодування втрат доходів бюджетів у нових редакціях Бюджетного кодексу. Якщо попереднє законо-давство, а саме ст. 34 ЗУ від 05.12.1990 р. № 512-ХІІ передбачало обов'язкове визначення джерел покриття втрат бюджету при наданні податкових пільг, то чинні нормативні акти, зокрема ст. 60, 78 БК України, не містять таких положень, обмежуючись лише звітністю про надані пільги та втрати доходів.

Висновки. Отже, основною проблематикою податкового регулювання в умовах воєн-ного стану залишається наявність колізій законодавчих норм Податкового кодексу, що ство-рює правову невизначеність і ускладнює адміністрування податків; технічні та організаційні проблеми функціонування електронних систем адміністрування, що призводять до невчас-ної реєстрації податкових накладних і нарахування штрафів; тимчасовий характер подат-кових пільг і стимулюючих заходів, що обмежує їх ефективність поза кризовим періодом; необхідність врегулювання взаємодії центральних та місцевих органів податкового контр-олю для забезпечення однозначного тлумачення та застосування податкових норм.

Усе вище перелічене вказує на потребу удосконалення законодавчої бази та адміні-стративних процедур з метою забезпечення стабільності податкової системи, захисту еко-номічних інтересів держави та підтримки бізнесу в умовах воєнного стану. Відтак, існує потреба у комплексному врегулюванні правового та процедурного механізму надання пільг, який би забезпечував баланс між підтримкою економічних суб'єктів і фінансовою безпекою держави.

Список використаних джерел:

1. Баран М. Вдосконалення оподаткування та податкового контролю в Україні у період воєнного стану. *Європейський науковий журнал Економічних та Фінансових інновацій*, 2025. № 1(15). С. 162–170.
2. Кучерявенко М.П. Податково-правовий режим: процесуальний аспект. *Актуальні проблеми правового регулювання фінансово-кредитних відносин в умовах кризи: практика правозастосування і шляхи її вдосконалення: збірник тез доповідей за матеріалами Між-народної науково-практичної конференції (4–5 червня 2010 р.)*. Суми : НБУ; Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України; УАБС НБУ, 2010. С. 222–225.
3. Галабурда А.С., Шевченко С.О. Податкова політика в умовах воєнного стану. *Еко-номічний вісник університету*, 2022. Випуск № 54. С. 123–130.
4. Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній сис-темі оподаткування: Закон України від 12.01.2023 р. № 2876-IX / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*, 2023. № 58. ст. 179. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2876-20#Text> (дата звернення: 14.10.2025)
5. Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо ставок акцизного податку на період дії правового режиму воєнного, надзви-чайного стану: Закон України від 21.09.2022 р. № 2618-IX / *Верховна Рада України. Відо-мості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2618-20#Text> (дата звернення: 14.10.2025)
6. 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 / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 14.10.2025)
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: Закон України від



24.03.2022 р. № 2142-IX / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text> (дата звернення: 14.10.2025)

8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно: Закон України від 11.04.2023 р. № 3050-IX *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*. 2023. № 68. ст. 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3050-20#Text> (дата звернення: 14.10.2025)

9. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*, 2011. № 13-14. № 15-16. № 17. ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.10.2025)

10. Проць І.М., Скриньковський Р.М., Петков В.П. Поняття податкових пільг за законодавством України. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство»*, 2025. № 03. Ч. 2. С. 213–219.

11. Про деякі питання оподаткування: Постанова ВР України від 15.07.1994 р. № 110/94-ВР. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/F011000?hide=true> (дата звернення: 15.10.2025)

12. Про захист економічної конкуренції: Закон України від 11.01.2011 р. № 2210-III / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*, 2001. № 12. ст. 64. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2210-14#Text> (дата звернення: 15.10.2025)

Дата першого надходження рукопису до видання: 21.11.2025

Дата прийнятого до друку рукопису після рецензування: 15.12.2025

Дата публікації: 31.12.2025

