
Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право

УДК 342

DOI 10.33244/2617-4154.1(18).2025.11-24

М. Ф. Анісімова,*канд. юрид. наук, канд. іст. наук, доцент**e-mail: anis-m@ukr.net***ORCID ID 0000-0002-0585-1491;****М. В. Глух,***канд. юрид. наук, професор,**Державний податковий університет**e-mail: marina_gluh@ukr.net***ORCID ID 0000-0002-6107-5415**

ЗБІЛЬШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ТИСКУ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

У статті досліджено поточну податкову політику України, її відповідність сучасним потребам держави, що виснажена тривалою ресурсно нерівною війною проти агресора, який має намір знищити її. Проаналізовано пропозиції, спрямовані на напрацювання дієвих механізмів оперативного вирішення ситуації, що склалася, та констатовано наявність суттєвих розбіжностей у підходах до пошуку можливих алгоритмів розв'язання нагальних фінансових питань між представниками влади, бізнес-колами та громадянським суспільством. Розглянуто та оцінено обґрунтованість аргументації проєктів запровадження чергових податкових змін, покликаних покрити фінансування потреб держави на озброєння ЗСУ та забезпечення безпеки. Наголошено на необхідності уникнення перекосів щодо визначення пріоритетів у розподілі податкового навантаження між різними групами платників податків як одного з чинників ризику дестабілізації розвитку економіки й втрати суспільного порозуміння, що є недопустимим у ситуації довготривалого воєнного стану. Акцентовано увагу на тому, що податкова політика, спрямована на корегування фіскальних процесів, які розгортаються між різними суб'єктами податкових відносин, має працювати як надійно налаштований під конкретні умови роботи механізм. Внесено конкретні пропозиції стосовно основних векторів трансформації податкової політики з акцентом перерозподілу податкового навантаження на заможні верстви населення через введення прогресивної його шкали та інших фінансових, і не тільки, інструментів для отримання зростаючих бюджетних надходжень і стабілізації ресурсно-фінансового стану ЗСУ і загалом ВПК України, що працюють на її безпеку. Наголошено на

необхідності майбутньої ґрунтовної планової проєктної роботи щодо реформування української податкової системи і привернено увагу до неприпустимості помилок у питанні визначення пріоритетів розподілу фінансового навантаження між різними групами платників податків.

Ключові слова: *податкова політика держави в умовах воєнного стану, суб'єкти податкових платежів, механізми реформування податкової системи України, перекося в розподілі податкового навантаження, корегування фіскальних процесів, визначення пріоритетів розподілу фінансового навантаження між різними групами платників податків, дотримання балансу інтересів усіх учасників податкових відносин.*

Метою статті є вивчення питання щодо реальної необхідності збільшення податкового тиску в Україні під час повномасштабної агресивної війни для закриття потреб постраждалої воюючої держави та аналіз правильності вибору обраного для вирішення цього питання механізму.

Постановка проблеми. Бюджетна та податкова політика держави тісно між собою пов'язані та взаємообумовлені. Це – беззаперечний факт, бо левову частку державних бюджетних надходжень складають саме податки та інші обов'язкові платежі, тому цілком закономірно, що від зваженості та ефективності податкової політики фактично залежить успіх політики бюджетної. А такі її риси, як виваженість і прогнозованість відіграють вирішальну стабілізуючу роль у суспільстві, забезпечуючи його належний економічний розвиток та соціальну злагоду. З огляду на це не дивно, що кожен рік процес формування бюджету так само, як і зміни в податковій політиці, що часто його супроводжують, чи навіть передують йому, перебуває в центрі уваги не лише профільних фахівців, але й більшості свідомих громадян – і платників податків, і споживачів бюджетних коштів. Перших, оскільки вони формують прибуткову частину бюджету, цікавить насамперед перелік і динаміка податкових та інших бюджетних платежів. Увага других зосереджується більше на показниках відповідності прибуткової та видаткової частин бюджету, тобто наявності (або відсутності) дефіциту бюджету та його розмірі, тому що вони напругу залежать від обсягів потенційних бюджетних асигнувань.

Зауважимо, що навіть у періоди звичайного мирного життя збільшення рівня податкових відрахувань більшістю населення ніколи не сприймалося з ентузіазмом. Але в скрутні часи, а тим більше під час визвольних війн, рівень консолідації суспільства завжди стрімко зростав. Можливо на це й розраховували податківці-реформатори, коли шукали знаряддя вирішення нагальних проблем покриття (чи хоча б зменшення) бюджетного дефіциту, зумовленого тривалим «військовим» форс-мажором та величезною залежністю виснаженої ресурсно нерівною війною держави від допомоги міжнародних партнерів.

Але цим сподіванням не судилося збутися, бо вже на підготовчому етапі в процесі обговорення механізму запровадження майбутніх податкових змін наявність непорозуміння між владою та більшістю українського населення стала очевидною, а градус напруження перевершив усі очікування. Ситуацію не спасли ні розуміння нагальної необхідності

підвищення податків найбільш свідомою частиною населення, ні аргументи, що їх наводив очільник Уряду, намагаючись обґрунтувати необхідність таких непопулярних змін браком коштів на військові витрати, зокрема, на додаткову мобілізацію [1]. Тож не дивно, що після прийняття Верховною Радою України 10 жовтня 2024 року закону [2], який суттєво збільшив податки, суспільство просто вибухнуло хвилею обурення.

Зважаючи на це, будь-які заперечення проти вивчення питання щодо реальної потреби збільшення податкового тиску в Україні у воєнний час та необхідності проведення ретельного аналізу дій влади стосовно правильності та доцільності саме такого інструментарію, обраного для покриття дефіциту бюджету країни, що мужньо протистойть агресору, не сприймаються, бо запит суспільства на таку роботу є очевидним і зростає пропорційно рівню соціального невдоволення діями влади в податковій сфері. Враховуючи зазначене, зробимо спробу виконати наявний суспільний запит і проаналізуємо загальну картину, яку маємо в цій чутливій сфері суспільного життя натеper.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Євроінтеграційний курс України, цілеспрямовано розпочатий нею в середині 90-х років попереднього століття, призвів до суттєвих трансформацій у всіх сферах суспільного життя. Потреба запровадження узгоджених європейськими країнами високих стандартів поставила перед Україною першочергове завдання гармонізації її законодавства з європейським правом як у галузі забезпечення прав людини (після вступу до Ради Європи) [3], так і в економічній сфері (після підписання Угоди про партнерство і співробітництво з ЄС) [4].

З тих пір динаміка реформаційних перетворень у країні послідовно набирає обертів, а сфери співробітництва й відповідні завдання трансформацій активно розгалужуються. Водночас податкова реформа стала однією з ключових ланок у ланцюжку розпочатих економічних перетворень, що цілком логічно й очікувано, якщо пригадати хоча б один той факт, що відрахування від надходжень національних податків на додану вартість (далі – ПДВ) є одним з 5-ти джерел власних ресурсів Євросоюзу, за рахунок яких поповнюється бюджет Організації [5]. Тому не дивно, що вона опинилася в центрі уваги представників бізнесу, науковців, експертів і народних депутатів, чий інтерес до моделей проведення податкової реформи і градус напруження започаткованих дискусій динамічно зростає, досягши свого піку після початку рф повномасштабної війни і введення в країні воєнного стану [6].

Питанням вивчення реалізації як бюджетної, так і податкової політики України в умовах невизначеності, зумовленої триваючою війною, та протидії геополітичним викликам присвятили свої праці багато дослідників, серед яких: А. Андрущенко, О. Біленко, Т. Богдан, Т. Головань, М. Гордієнко, Т. Мазниченко, С. Савченко, О. Татьянченко, Р. Шумський та ін. [7–13]. Проте натеper алгоритм вирішення цього питання ще не напрацьований, що визначає необхідність проведення подальших наукових розвідок.

Виклад основного матеріалу. Слідом за першою хвилею відчутного збільшення податкового тиску, зумовленою прийняттям 10 жовтня 2024 року вищезгаданого закону, на платників податків в Україні насунувся новий вихор подій. І хоч для тих, хто звик аналізувати поточну ситуацію, він не був цілковитою несподіванкою*, але своєю

неймовірною швидкістю здивував багатьох. Уже 20.01.2025 Голова комітету Верховної Ради з питань фінансів, податкової та митної політики Д. Гетманцев вніс до парламенту два нових податкових законопроекти [14].

Але, перш ніж предметно їх аналізувати, варто нагадати про роль податкової політики в наповненні бюджету, оскільки і ця політика, і сам бюджет саме і є ключовими ланками державного механізму забезпечення обороноздатності країни та покриття її соціальних і економічних потреб. Саме тому небайдужі до долі країни представники громадянського суспільства тримають у фокусі своєї уваги тенденції зміни обсягів і складу доходів бюджету під час війни та цікавляться проблематикою майбутньої податкової реформи [15].

Водночас вдаючись до такого аналізу, ми виходимо з усвідомлення, що радикальної трансформації державних фінансів не уникнути, бо вся історія людства є об'єктивним підтвердженням того, що правила розвитку воєнної економіки радикально відрізняються від принципів ринкової економіки мирного часу. Тільки завдяки надзвичайним фінансовим заходам, які приймалися державами для нейтралізації деструктивних впливів війн, епідемій та стихійних лих, їм вдавалося стрімко зменшувати бюджетні дефіцити та державні борги в такі тяжкі для них часи історичного розвитку. Саме тому нас насамперед цікавить адекватність обраних владою інструментів наявній у країні ситуації.

Коротко сутність податкових новацій, передбачених у законопроектах, зводиться до такого: 1) скасування норми про звільнення від оподаткування імпортованих в Україну товарів вартістю до 150 євро (при цьому низку товарів забороняють пересилати без сплати податків навіть у посилках вартістю до 45 євро між фізичними особами. Якщо ж обсяг цих товарів перевищуватиме ліміт, з такої приватної посилки отримувачу доведеться сплатити 20 % ПДВ); 2) запровадження нового поняття – «дистанційний продаж товарів», яке буде охоплювати не лише онлайн-магазини, маркетплейси, але й онлайн-платформи, що використовуються фізичними особами для продажу речей (зокрема, вживаних) – типу eBay чи OLX. Усі такі платформи для отримання можливості праці в Україні мають зареєструватися як платники ПДВ, тобто фактично бути податковими агентами, які стягують податок з покупців напряму та перераховують ці кошти до держбюджету. До того ж вони мають збирати та зберігати впродовж 10 років усі дані про посилку та її отримувача; 3) введення оподаткування митом товарів у міжнародних відправленнях вартістю понад 150 євро за ставкою 10 % (при цьому стягнення мита передбачається лише з частини вартості товару, яка перевищує цей поріг).

Відтермінування обговорення цього податкового ноу-хау ніяк не зменшило його резонансність – думок і аргументів щодо доцільності його прийняття більше ніж достатньо як з боку його прихильників, так і критиків. Але якщо узагальнити їх аргументи, то очікувані наслідки рішення про скасування пільг щодо сплати ПДВ за міжнародні посилки виглядатимуть так: 1) схема подрібнення промислових партій товару, що використовується сьогодні для уникнення оподаткування, буде зруйнована; 2) рітейл буде урівнений у конкурентних умовах з іншими учасниками ринку (торговими ринками, переходами, інтернет магазинами), у яких сьогодні є можливість отримати імпортований товар за пільговою ціною; 3) у вартість товарів на міжнародних маркетплейсах буде

включено ПДВ, який забезпечить додаткові бюджетні надходження без збільшення фіскального навантаження на бізнес; 4) адміністрування розмитнення міжнародних посилок буде спрощено, що прискорить їх доставку замовнику; 5) поява нових виробників та збільшення виробництва у нині існуючих і нові робочі місця.

Висловлені з приводу цієї законодавчої ініціативи експертні оцінки у своїй більшості, як і самі проєкти, спрямовані на захист від агресивного просування переважно китайського імпорту, національного виробничого бізнесу, зацікавленого у збереженні для мільйонів співвітчизників робочих місць. І це цілком логічно й правильно, особливо під час війни. Бо хоч присутність на ринку імпорту й потрібна для підтримки конкуренції, але його доля повинна бути не більше ніж 25–30 %. А, крім того, валюта в такі смутні часи повинна йти виключно на озброєння та безпеку.

І ось тут не можна не згадати про думку таких опонентів ініціаторів–законотворців, як виробники FPV-дронів. Серед них звільнені від сплати мита та ПДВ імпортованих з Китаю комплектуючих для безпілотників тільки підприємства, що виробляють або ремонтують дрони та внесені до спеціального переліку. Більшість же невеликих виробників купують їх на китайських маркетплейсах і доставляють саме посилками. До речі, такі канали постачання деталей з-за кордону (на долю яких припадає від 80 до 100 % китайських компонентів) використовують навіть на підприємствах Укроборонпрому [16]. Насамперед вони потрібні для прискорення виробництва експериментальних зразків, щоб обійти процедуру їх офіційного замовлення, яка є тривалим забюрократизованим процесом. До неї вдаються вже тоді, коли певний прототип дрону визнають перспективним.

Так, виходить, що у разі запровадження мита та ПДВ на всі міжнародні посилки більшість комплектуючих для невеликих виробників дронів за самими приблизними їх підрахунками подорожчає майже на третину. Негативні наслідки від цієї ініціативи в разі перевищать ефект від додаткових надходжень у бюджет, бо таке здорожчання дронів означатиме, що їх дефіцит ще більше напружить ситуацію на фронті.

Сучасні війни, і це, з огляду на досвід народу України у війні за свою свободу і виживання, визнають сьогодні всі – вищий командний склад НАТО, військові експерти провідних країн світу, авторитетні ЗМІ – виграються в лабораторіях і на фабриках так само, як і на полі бою. Зокрема Forbes наголошував, що саме можливість швидко впроваджувати інновації, виробляти та розгортати велику кількість нових технологій зробила з України світового лідера з виробництва дронів та РЕБ [16].

Проте наш аналіз буде не повним без урахування ще однієї екзотичної фінансової інновації від того ж таки Д. Гетьманцева. Маємо на увазі його пропозицію щодо покладання на українських громадян і представників бізнес-кіл обов'язку купівлі облігацій внутрішніх державних позик (далі – ОВДП).

Незважаючи на те, що ця ідея озвучена Д. Гетьманцевим у досить обережній формі – як публічна пропозиція подискутувати щодо ще одного способу наповнення бюджету під час війни – так званої обов'язкової військової позики (defense loan), – але й у такому вигляді вона вже розбурхала в українському суспільстві чималу хвилю критики і навіть обурення. Нова хвиля невдоволення піднялася не тільки серед тих, кого хочуть

«обдарувати» таким несподіваним «подарунком-обов'язком», але й в експертному середовищі самих фінансистів. Тож перейдемо до сутності справи.

Активний податковий новатор-ініціатор, посилаючись на відомий досвід Ізраїлю – як країни, що є прикладом успішного більш ніж 70-літнього спротиву переважаючим силам країн-супротивників, привернув увагу до ряду обов'язкових накопичувальних схем, що були нею використані, зокрема, для фінансування зростаючих безпекових витрат, наголошуючи на їх ефективності й позитивному результаті застосування.

Одним з інструментів цього переліку використаних Ізраїлем накопичувальних схем була довгострокова обов'язкова військова позика. Запроваджений варіант цієї схеми передбачав її реалізацію на таких засадах: 1) спрямування на купівлю військових облігацій в обов'язковому порядку 7 % від оподаткованого доходу робітника, самозайнятої особи або доходу підприємства; 2) ставка дохідності становила 5 %, водночас дохід за облігаціями не підлягав оподаткуванню; 3) на тіло позики було передбачено додаткову індексацію, розмір якої дорівнював індексу вартості життя.

Умови погашення позик виглядали так: перші позики (від 1970 року) погашалися 12 рівними місячними платежами впродовж 1986 року. Відсотки сплачувались, починаючи з жовтня 1977 року, рівними траншами кожні три роки. Проіснувавши трохи більше п'яти років, обов'язкова військова позика стала для Ізраїлю важливим джерелом фінансування його військових зусиль у період до війни Судного дня (1973) і в перші роки після неї.

Описаний досвід Ізраїлю настільки надихнув Д. Гетьманцева, що він, вбачаючи в розміщенні ОВДП одне з небагатьох швидких і доступних внутрішніх джерел залучення необхідних для потреб ЗСУ додаткових коштів, пропонує розглянути цей приклад як можливий для успадкування Україною.

А от оцінка цієї пропозиції фінансовими експертами є абсолютно протилежною. Для розуміння ризиків, що стоять за нею, з довгого ланцюга висловлених ними контраргументів наведемо лише деякі: 1) примус українців до купівлі ОВДП на покоління викоринить бажання довіряти країні та її борговим зобов'язанням, що в майбутньому обернеться абсолютною відсутністю охочих вкладатися як у державні цінні папери, так і в приватні. Натомість лишиться тільки один напрям – купівля валюти та вивіз її за кордон; 2) цей засіб фактично є прихованим оподаткуванням, зобов'язанням для тих, хто має «білі» зарплати. Його прямими наслідками стануть суттєве зменшення привабливості офіційних зарплат, збільшення маржи вигоди від тіньових доходів (це при тому, що вже сьогодні зарплатні податки є «чемпіонами» з тінізації в Україні) і підсилення соціальної напруги; 3) покладання на банки обов'язку штучного прискорення інвестицій в ОВДП може призвести якщо не до руйнування, то до істотного послаблення наявних позитивних тенденцій у кредитуванні та стати гальмом економічного зростання; 4) тривале фінансування бюджетного дефіциту за допомогою ОВДП за нині діючими високими ставками доволі швидко (вже за кілька років) може *de facto* перетворитися на фінансову піраміду з усіма негативними наслідками, що з цього випливають [17].

Водночас наведені аргументи не варто сприймати як категоричне заперечення ОВДП як належний засіб залучення в бюджет додаткових коштів для фінансування сил

безпеки та оборони. Практично всі фінансові експерти, що висловили своє негативне ставлення до цієї ініціативи, підкреслюють, що йдеться саме про запровадження обов'язкової купівлі військових облігацій. І, власне, цей варіант і потребує ретельної оцінки можливих ризиків для держави та необхідності їх співставлення з потенціалом залучення коштів за допомогою такого інструменту. Добровільне ж придбання ОВДП, навпаки, є одним з найкращих варіантів інвестування коштів, який вигідний обом зацікавленим сторонам цих фінансових відносин: українці можуть непогано заробити в такий спосіб, а держава – залучити додаткові кошти в бюджет.

Критичність ситуації, що склалася навколо потреби у власних (українських) додаткових бюджетних коштах для ЗСУ, й конвульсивні спроби представників влади доволі сумнівні з точки зору їх кінцевої результативності, а також шквал поточних публікацій у різних ЗМІ щодо корупційних скандалів, кримінальних проваджень, відкритих на чинних посадових осіб усіх рівнів владної вертикалі, та інформація про принципи розподілу бюджетних коштів, як на рівні держави, так і органів місцевого самоврядування, наводить на думку, що напрям пошуку, обраний високопосадовцями, є хибним. Вони не бачать (а точніше – не хочуть бачити) очевидних речей – те, що ними з такими титанічними зусиллями розшукується, лежить у них просто під ногами. І це – фінансові ресурси, вилучені в можновладців – корупціонерів, а також справедливий перерозподіл бюджетних коштів між видатковими статтями з наданням пріоритету видаткам для покриття військових потреб. Так, може більш ефективним для закриття потреб держави (насамперед ЗСУ), що стримує агресора, буде зосередитися на перегляді законів, що стосуються діяльності державних органів? У цьому переліку, як видається, мають бути не тільки МСЕК і ТЦК, але й органи прокуратури та антикорупційного механізму – НАБУ і САП, – до керівників та співробітників яких теж є багато питань. А, крім того, варто було би зайнятися і вдосконаленням (спрощенням) процедури вилучення корупційних коштів та їх цільового використання на воєнні цілі.

Для більшої переконливості зробленої пропозиції наведемо такі аргументи: масштаби корупційних кейсів, які завдяки ЗМІ опинились у центрі уваги широкої громадськості, сягають розмірів, що є цілком співставними з нагальними потребами фінансування ЗСУ. Переконатися в тому не важко, якщо зайнятися простою арифметикою і скласти показники конфіскованих у топ-корупціонерів навіть тільки готівкових коштів, які є лише вершиною айсберга їх статків [18]. А якщо для повноти картини ще й відстежити кількість публікацій, що стосуються виявлених корупційних правопорушень хоча б за роки війни (а краще – з моменту створення антикорупційних органів), а потім проаналізувати й порахувати загальні обсяги вкрадених у народу фінансових коштів, то стане зрозумілим, що насправді фокус уваги треба змістити на боротьбу з корупцією, а не на збільшення податкового тягара пересічних громадян, які й без того витягують на своїх плечах основний тягар війни.

Декілька зауважень зробимо й щодо другого вищезгаданого чинника – справедливого розподілу бюджетних коштів і правильної розстановки пріоритетів державних видатків. Тут теж вистачає подібної дивини.

Для наочності зауважимо, як можна не дивуватися, що, волаючи про нестачу бюджетних коштів на задоволення потреб ЗСУ й прикриваючись цими аргументами для виправдання чергового підвищення податків, представники влади одночасно приймають якісь не логічні, не зрозумілі рішення щодо цільового розподілу коштів між видатковими статтями бюджету. Та ще й не гребують при цьому відвертими, а доволі часто й зухвалими, зловживаннями своїми повноваженнями.

На пошук прикладів теж не піде багато часу. Розглянемо хоча б такий випадок: за 7 місяців 2024 р. у складі брухту (понівченої військової техніки), накопиченої у військових частинах ЗСУ та на визначених майданчиках, було виявлено 100 кг золота, 1900 кг срібла та 25 кг платини. Після їх переробки, здійсненої Міноборони через спеціалізовані приватні переробні підприємства, військове відомство отримало 24,7 млн грн і до кінця року планувало отримати ще 18 млн грн у такий самий спосіб. Але найцікавіше в цій історії те, як розподіляється цей додатковий фінансовий ресурс: на спеціальному фонді Міноборони залишається для використання на потреби ЗСУ лише 20 % отриманих від реалізації золота і платини коштів, а 80 % – спрямовуються до державного бюджету, для срібла розподіл відбувається у пропорції 50 % на 50 % [19]. Виникає питання – чи не доречніше було б, з урахуванням поточної ситуації на фронті, залишити на потреби ЗСУ ці кошти повним обсягом? Хоча, якщо їх використовувати так само «ефективно», як це сталося під час закупівлі Міноборони неякісних мін на фронт [20], то звичайно сенсу в цьому не буде, бо яка різниця, звідки їх розкратити – талановиті шахраї на державних посадах зроблять це на будь-якому рівні акумуляції коштів.

Не менш кричущим прикладом відвертого зловживання владою є рішення міськради Торецька – міста, за яке тривають жорстокі бої, що виснажують сили наших воїнів, і близько 95 % від усіх жителів якого вже евакуювалися. Але схоже міській владі до того немає жодної справи, вона дбає лише про себе, бо на власне «утримання» заклала в міському бюджеті коштів на понад 84 млн грн, у той час як на соцзахист населення заплановано витратити суму, що менша майже в 6 разів [21].

Висновки. Отже, підіб'ємо деякі підсумки. Під час проведеного дослідження встановлено, що в умовах гострого дефіциту державних фінансових ресурсів, зумовленого довготривалою жорстокою й виснажливою війною, Україна перебуває в стані перманентного пошуку дієвих способів «латання дірок у бюджеті» насамперед на безпекові потреби, що не можуть бути покриті за рахунок фінансової допомоги міжнародних партнерів. Фокус уваги урядовців при цьому перебуває на вже неодноразово випробуваному часом і ними ресурсі – податкових платежах, а саме – їх збільшенні. Проте парадокс у тому, що основним об'єктом фіскального тиску знову, в черговий раз, стає населення. Це свідчить про те, що владою використовується схема, за якою «чим довше війна, тим більше податків для народу», відома людству ще з XVIII–XIX століть. Але ми живемо вже в XXI! Й цілком очевидно, що змін має зазнавати не лише зброя й військова стратегія і тактика, осучаснення, нових підходів вимагають і механізми управління суспільними справами, зокрема, податкова політика. Розбалансований війною фіскальний механізм вимагає перезавантаження. Але тут потрібна філігранна точність у визначенні шкали пріоритетів – чий інтереси захищати першочергово, щоб не порушити чинник справедливості.

Адже будь-який перекид у розподілі податкового навантаження між основними суб'єктами податкових відносин може спрацювати в перспективі як міна сповільненої дії. Це – небезпечно не лише під час війни, але й у повоєнний період відновлення економіки й відбудови країни.

З урахуванням висловленого спробуємо сформулювати певні пропозиції щодо змін у фінансовій політиці з метою її адаптації під потреби військового сьогодення України: 1) змінити підхід розподілу податкового тиску, перенісши основний його тягар з малозабезпечених верств населення на 5 %-вий прошарок заможних громадян. Треба ліквідувати 23 %-ву «зрівнялівку» радянського штибу, яку отримали внаслідок останнього (кінця 2024 р.) етапу підвищення податків. А замість цього для населення з мінімальними доходами ставку прибуткового податку знизити з 18 до 13–15 %, а оподаткування багатих передбачити на рівні 28–30 %. Такий підхід дасть змогу уникнути обвалу з наповненням прибуткової частини бюджету й забезпечить баланс інтересів усіх учасників податкових відносин держави відповідно до потреб воєнного часу; 2) заборонити невиправдане підвищення витрат на оплату праці депутатського корпусу та інших державних службовців, яка і так є значно вище середньої по країні, на період дії воєнного стану. Вважаємо, що така заборона може стати ще одним запобіжником порушення принципу суспільної справедливості й раціонального розподілу бюджетних коштів, а також дасть змогу перерозподілити частину державних фінансів на придбання озброєння для військових та забезпечення безпеки; 3) замість сумнівної за своїми наслідками (насамперед для виробників FPV-дронів) пропозиції про оподаткування міжнародних посилок підготувати законопроект щодо спрощення механізму використання вилучених у корупціонерів незаконно отриманих доходів на фінансування ЗСУ принаймні до закінчення війни.

І насамкінець наголосимо, варто пам'ятати, що для сталого розвитку України й успішного відновлення її економіки, виснаженої, а подекуди і зруйнованої війною, реформування податкової системи не уникнути, тому вже сьогодні потрібно подбати про напрацювання проєктів майбутніх змін, що стосуватимуться її структури, моделей і ставок окремих податків та ефективних механізмів їх адміністрування. Запорукою успіху в реалізації цього завдання можуть стати як вивчення зарубіжного досвіду проведення податкових реформ, так і своєчасний початок проєктної законотворчої роботи та залучення до цього процесу широкого кола відповідних фахових експертів. Проте дуже важливо, на наше переконання, не помилитися з розстановкою пріоритетів розподілу фінансового навантаження між різними групами платників податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Зануда А. Рада підвищила податки: що зміниться і як реагує бізнес. URL : <https://www.bbc.com/ukrainian/articles/c33vjmmp4x0o>
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану : Закон України від 10.10.2024 № 4015-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-20#Text>

3. Висновок N190 (1995) Парламентської Асамблеї Ради Європи щодо заявки України на вступ до Ради Європи. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_590#Text
4. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text
5. Договір про функціонування ЄС у Лісабонській редакції ст. 311. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_b06/stru#Stru
6. Про введення воєнного стану в Україні : Указ Президента України від 24.02.2022 № 64/2022, затверджений Законом України від 24.02.2022 № 2102-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text>
7. Андрущенко А. В. Дослідження функціонування та аналіз видатків Національної академії наук України. URL : https://lb.ua/blog/andriy_andruschenko/305566_doslidzhennya_funktsionuvannya.html
8. Біленко О. В., Савченко С. О. Трансформація механізму податкової політики в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 46. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-19>
9. Богдан Т. П. Воєнні фінанси: що повинна робити держава? / LB.ua : вебсайт. URL : https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/523270_voienni_finansi_shcho_povinna_robiti.html
10. Головань Т. В. Податкова політика в умовах воєнного стану. URL : <https://dspace.hnpu.edu.ua/bitstream/123456789/8819/1>
11. Гордієнко М. І. Огляд змін податкового законодавства в період військового стану. *Молодий вчений*. 2023. №1 (113). С. 158–162.
12. Мазниченко Т. Підвищення податків, акцизів та інші сюрпризи для бізнесу містить Меморандум України та МВФ. URL : <https://fin.informator.ua/uk/pidvishchennya-podatkov-akciziv-ta-inshi-syurprizi-dlya-biznesu-mistit-memorandum-ukrajini-ta-mvf>
13. Шумський Р. В. Зарубіжний досвід побудови системи прибуткового оподаткування юридичних осіб. URL : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=33570>
14. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо приведення порядку оподаткування операцій з ввезення (пересилання) на митну територію України товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях до вимог Директиви Ради ЄС №2006/112/ЄС від 28.11.2006 про спільну систему податку на додану вартість. URL : <https://itd.rada.gov.ua/billinfo/Bills/Card/55638> ; проект Закону про внесення змін до Митного кодексу України щодо приведення порядку сплати митних платежів до вимог Директиви Ради ЄС №2006/112/ЄС від 28.11.2006 про спільну систему податку на додану вартість та до Закону України «Про поштовий зв'язок» щодо окремих питань здійснення міжнародного поштового обміну. URL : <https://itd.rada.gov.ua/billinfo/Bills/Card/55639>
15. Богдан Т. Траєкторія доходів бюджету під час війни. URL : <https://epravda.com.ua/columns/2023/08/24/703550/>
16. Орлюк М. Податок на посилки: скільки отримає бюджет та чому це вдарить по виробництву дронів? URL : https://biz.censor.net/resonance/3504588/opodatkovannya_posylok_z_za_kordonu

17. Кисляк Р. Ще один «податок» з зарплат? Що не так з ідеєю про примусовий викуп державних облігацій. URL : <https://www.rbc.ua/rus/news/shche-odin-podatok-zarplat-shcho-ideeyu-primusoviy-1734440457.html>

18. Рекордний хабар в 21 мільйон євро голові фіскальної служби: в НАБУ викрили схему легалізації корупційних коштів. URL : <https://informator.ua/uk/rekordniy-habar-v-21-milyon-yevro-golovi-fiskalnoji-sluzhbi-v-nabu-vikrili-shemu-legalizaciji-korupciynih-koshtiv> ; Найбільший хабар в історії України: НАБУ та САП передали справу про підкуп Насірова до суду. URL : <https://informator.ua/uk/naybilshiy-habar-v-istoriji-ukrajini-nabu-ta-sap-peredali-spravu-do-sudu> ; Бережанський І. Корупціонери, які «погоріли» на мобілізації: чи понесли вони покарання. URL : <https://tsn.ua/exclusive/korupcioneri-yaki-pogorili-na-mobilizaciyi-chi-ponesli-voni-pokarannya-2758947.html> ; Голові АМКУ оголосили підозру в незаконному збагаченні на понад 56 млн грн. URL : <https://nv.ua/ukr/ukraine/politics/golovi-amku-pavlu-kirilenku-ogolosili-pidozru-v-nezakonnomu-zbagachenni-na-ponad-56-mln-grn-50442817.html> ; Звільнили Ігоря Черкаського – його ще у 2014 році звинувачували в корупції на посаді голови Фінмоніторингу. URL : <https://informator.ua/uk/zvilynili-igorya-cherkaskogo-yogo-shche-u-2014-roci-zvinuvachuvali-v-korupciji-na-posadi-golovi-finmonitoringu-2> ; Мільони збитків і втеча до Монако: ексдепутата Крючкова засудили до 15 років в'язниці, але відбувати покарання він не збирається. URL : <https://informator.ua/uk/milyoni-zbitkiv-i-vtecha-do-monako-eksdeputata-kryuchkova-zasudili-do-15-rokiv-v-yaznici-ale-vidbuvati-pokarannya-vin-ne-zbirayetsy-tocho>.

19. Рябовіл Ю. Міноборони знайшло 100 кг золота та 1900 кг срібла у знищеній військовій техніці й отримало майже 25 млн грн. URL : <https://nv.ua/ukr/ukraine/politics/zoloto-i-sriblo-u-znishcheniy-viyskoviy-tehnici-prinesli-minoboroni-25-mln-grn-50442814.html>

20. Копитько Г. Диверсанти у владних кріслах: депутати та військові вимагають відповідей від Міноборони після скандалу з поставками мін для ЗСУ. URL : <https://informator.ua/uk/diversanti-u-vladnih-krislah-deputati-ta-viyskovi-vimagayut-vidpovidey-vid-minoboroni-pislya-skandalu-z-postavkami-min-dlya-zsu>

21. На соцзахист населення пішло менше: У Торезьку, де тривають бої, влада виділила на своє «утримання» понад 84 млн грн. URL : <https://patrioty.org.ua/blogs/na-sotszakhyst-naselennia-pishlo-menshe-u-toretsku-de-tryvaiut-boi-vlada-vydilyla-na-svoie-utrymannia-ponad-84-mln-hrn-543821.html>

REFERENCES

1. Zanuda A. The Rada has increased taxes: what will change and how business reacts. URL : <https://www.bbc.com/ukrainian/articles/c33vjmmmp4x0o>
2. On amendments to the Tax Code of Ukraine and other laws of Ukraine to ensure balanced budget revenues during the period of martial law: Law of Ukraine dated 10.10.2024 No. 4015-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-20#Text>
3. Conclusion N190 (1995) of the Parliamentary Assembly of the Council of Europe on Ukraine's application for accession to the Council of Europe. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_590#Text

4. Association Agreement between Ukraine, of the one part, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, of the other part. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text
5. See: Treaty on the Functioning of the EU in the Lisbon version, art. 311. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_b06/stru#Stru
6. On the introduction of martial law in Ukraine: Decree of the President of Ukraine dated 24.02.2022 No. 64/2022, approved by the Law of Ukraine dated 24.02.2022 No. 2102-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text>
7. Andrushchenko A. V. Research on the functioning and analysis of expenditures of the National Academy of Sciences of Ukraine. URL : https://lb.ua/blog/andriy_andruschenko/305566_doslidzhennya_funktsionuvannya.html
8. Bilenko O. V., Savchenko S. O. Transformation of the tax policy mechanism under martial law. *Economy and Society*. 2022. Issue 46. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-19>
9. Bohdan T. P. Military finances: what should the state do? / LB.ua : website. URL : https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/523270_voienni_finansi_shcho_povinna_robiti.html
10. Golovan T.V. Tax policy under martial law. URL : <https://dspace.hnpu.edu.ua/bitstream/123456789/8819/1>
11. Gordienko M. I. Review of changes in tax legislation during the period of martial law. *Young Scientist*. 2023. №1 (113). P. 158–162.
12. Maznychenko T. Increase in taxes, excises and other surprises for business contained in the Memorandum of Ukraine and the IMF. URL : <https://fin.informator.ua/uk/pidvishchennya-podatkov-akciziv-ta-inshi-syurprizi-dlya-biznesu-mistit-memorandum-ukrajini-ta-mvf>
13. Shumsky R. V. Foreign experience in building a system of income taxation of legal entities. URL : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=33570>
14. Draft Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine to Bring the Procedure for Taxation of Operations on the Import (Transfer) of Goods to the Customs Territory of Ukraine in International Postal and Express Shipments into Line with the Requirements of the EU Council Directive No. 2006/112/EC of 28.11.2006 on the Common System of Value Added Tax. URL : <https://itd.rada.gov.ua/billinfo/Bills/Card/55638> ; Draft Law on Amendments to the Customs Code of Ukraine to Bring the Procedure for Payment of Customs Duties into Line with the Requirements of Council Directive 2006/112/EC of 28.11.2006 on the Common System of Value Added Tax and to the Law of Ukraine "On Postal Communications" on Certain Issues of International Postal Exchange. URL : <https://itd.rada.gov.ua/billinfo/Bills/Card/55639>
15. For more details, see: Bohdan T. The Trajectory of Budget Revenues During the War. URL : <https://epravda.com.ua/columns/2023/08/24/703550/>
16. Orlyuk M. Parcel tax: how much will the budget receive and why will it hit the production of drones? URL : https://biz.censor.net/resonance/3504588/opodatkovannya_posylok_z_za_kordonu

17. Kyslyak R. Another "tax" on salaries? What's wrong with the idea of forced redemption of government bonds. URL : <https://www.rbc.ua/rus/news/shche-odin-podatok-zarplat-shcho-ideeyu-primusoviy-1734440457.html>

18. Record bribe of 21 million euros to the head of the fiscal service: NABU exposed a scheme for legalizing corruption funds. URL : <https://informator.ua/uk/rekordniy-habar-v-21-milyon-yevro-golovi-fiskalnoji-sluzhbi-v-nabu-vikrili-shemu-legalizacii-korupciynih-koshtiv> ; The largest bribe in the history of Ukraine: NABU and SAPO transferred the case of Nasirov's bribery to court. URL : <https://informator.ua/uk/naybilshiy-habar-v-istoriji-ukrajini-nabu-ta-sap-peredali-spravu-do-sudu> ; Berezhanskyi I. Corrupt people who "burned" during mobilization: did they suffer punishment? URL : <https://tsn.ua/exclusive/korupcioneri-yaki-pogorili-na-mobilizaciyi-chi-ponesli-voni-pokarannya-2758947.html> ; The head of the AMCU was suspected of illegal enrichment of over 56 million UAH. URL : <https://nv.ua/ukr/ukraine/politics/golovi-amku-pavlu-kirilenku-ogolosili-pidozru-v-nezakonnomu-zbagachenni-na-ponad-56-mln-grn-50442817.html> ; Ihor Cherkassky was dismissed - he was accused of corruption as head of Finmonitoring in 2014. URL : <https://informator.ua/uk/zvilnili-igorya-cherkaskogo-yogo-shche-u-2014-roci-zvinuvachuvali-v-korupciji-na-posadi-golovi-finmonitoringu-2> ; Millions of losses and escape to Monaco: ex-deputy Kryuchkov sentenced to 15 years in prison, but he is not going to serve the sentence. URL : <https://informator.ua/uk/milyoni-zbitkiv-i-vtecha-do-monako-eksdeputata-kryuchkova-zasudili-do-15-rokiv-v-yaznici-ale-vidbuvati-pokarannya-vin-ne-zbirayetsy> etc.

19. Ryabovil Y. The Ministry of Defense found 100 kg. gold and 1900 kg. silver in destroyed military equipment and received almost 25 million UAH. URL : <https://nv.ua/ukr/ukraine/politics/zoloto-i-sriblo-u-znishcheniy-viyskoviy-tehnici-prinesli-minoboroni-25-mln-grn-50442814.html>

20. Kopytko G. Saboteurs in power: MPs and military demand answers from the Ministry of Defense after the scandal with the supply of mines to the Armed Forces of Ukraine. URL : <https://informator.ua/uk/diversanti-u-vladnih-krislah-deputati-ta-viyskovi-vimagayut-vidpovidey-vid-minoboroni-pislya-skandalu-z-postavkami-min-dlya-zsu>

21. Less was spent on social protection of the population: In Toretsk, where fighting continues, the authorities allocated more than 84 million UAH for their "maintenance". URL : <https://patrioty.org.ua/blogs/na-sotszakhyt-naseleattia-pishlo-menshe-u-toretsku-de-tryvaiut-boi-vlada-vydilyla-na-svoie-utrymannia-ponad-84-mln-hrn-543821.html>

M. F. Anisimova, M. V. Gluh. INCREASED TAX PRESSURE DURING MARTIAL LAW

The article examines the current tax policy of Ukraine, its compliance with the modern needs of a state exhausted by a long, resource-unequal war against an aggressor who intends to destroy it. The proposals aimed at developing effective mechanisms for an operational solution to the current situation are analyzed, and the presence of significant differences in approaches to finding possible algorithms for resolving urgent financial issues between representatives of the authorities, business circles and civil society is noted. The validity of the arguments for the introduction of the next tax changes designed to cover the financing of

the state's needs for arming the Armed Forces of Ukraine and ensuring security is considered and assessed. The need to avoid distortions in determining priorities in the distribution of the tax burden between different groups of taxpayers is emphasized, as one of the risk factors for destabilizing economic development and losing public understanding, which is unacceptable in a situation of ongoing martial law. The emphasis is on the fact that tax policy, aimed at adjusting fiscal processes that unfold between various subjects of tax relations, should work as a mechanism reliably adjusted to specific operating conditions. Specific proposals are made regarding the main vectors of tax policy transformation with an emphasis on redistributing the tax burden to wealthy segments of the population by introducing its progressive scale and other financial, and not only, instruments for obtaining growing budget revenues and stabilizing the resource and financial state of the Armed Forces of Ukraine and the military-industrial complex of Ukraine as a whole, which work for its security. The need for future thorough planned project work on reforming the Ukrainian tax system is emphasized and attention is drawn to the inadmissibility of errors in determining priorities for distributing the financial burden between different groups of taxpayers.

Keywords: *tax policy of the state under martial law, subjects of tax payments, mechanisms for reforming the tax system of Ukraine, distortions in the distribution of the tax burden, adjustment of fiscal processes, determination of priorities for the distribution of the financial burden between different groups of taxpayers, maintaining a balance of interests of all participants in tax relations.*

Стаття надійшла до редколегії 14 січня 2025 року