

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-19>

УДК 336.24

ТРАНСФОРМАЦІЯ МЕХАНІЗМУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

TRANSFORMATION OF THE MECHANISM OF TAX POLICY IN THE CONDITIONS OF WAR

Біленко Олена Вікторівна

кандидат економічних наук, доцент,
Національний університет «Запорізька політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1254-4588>

Савченко Сергій Олександрович

аспірант,
Державний податковий університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9766-4433>

Bilenko Olena

National University «Zaporizhzhia Polytechnic»

Savchenko Serhii

State Tax University

Механізм податкової політики є базисом для функціонування фіскального сектору держави, раціональність його побудови виступає гарантією збереження конкурентної позиції країни на світовому ринку, впливає на перспективи її розвитку, а також підтримки і зміцнення фінансової стійкості, платоспроможності і стабільності економічних процесів. Відтак, трансформація механізму податкової політики в умовах воєнного стану є невід'ємним кроком на шляху адаптації фіскального сектору України до новоутворених обставин. Актуальні зміни у структурі податкового механізму є критично важливими, вони зумовлені потребами держави у визначенні подальшої стратегії і тактики дій, а також потребами бізнесу, який опинився у безпрецедентно складних умовах господарювання і не здатен зберігати ефективність діяльності без належної підтримки. Відповідно, важливість дослідження даної проблематики зумовлена нагальною потребою у аналізі реалізованих змін, а також визначенні їх ефективності на шляху пошуку оптимального плану адаптації механізму податкової політики до реалій війни. Наукова стаття являє собою оригінальне дослідження сучасних трансформацій, реалізованих з метою адаптації механізму податкової політики України до умов повномасштабної війни. Дослідження проблематики здійснювалось завдяки застосуванню методів порівняння, абстракції, аналізу та узагальнення. В ході написання роботи було детерміновано сутність механізму податкової політики, а також основні трансформації, яких він зазнав під впливом воєнних подій в Україні. Було охарактеризовано основні зміни, внесені до податкового законодавства з метою оптимізації роботи фіскального сектору, зниження податкового навантаження на бізнес, його підтримки та стимулювання. Авторами було проаналізовано оновлення у вимогах щодо нарахування і сплати податків в умовах воєнного стану, досліджено динаміку податкових надходжень, а також окреслено результати проведених трансформацій.

Ключові слова: воєнний стан, економічна криза, податкова політика, податки, спрощена і загальна системи оподаткування, механізм податкової політики.

The mechanism of tax policy is basics for national fiscal sphere functioning, rationality in its established structure is one of the main guarantee of preserving the country competition position on the global world market, it influences on country development prospects, supporting and strengthening financial stability, solvency and fixity of economic processes. Therefore, transformation of the tax policy mechanism in the context of the martial law is an important step on the way of adaptation Ukrainian fiscal sphere to newly created conditions. Actual changes in the structure of the tax policy mechanism are important critically. They are necessary for economic stabilization and satisfaction the keywords economic needs, which appeared during war, first of all, national needs in determination strategic and tactic steps and business needs, when every business entity is in the unprecedented difficult context and needs in formation optimal environment to saving efficiency of the own business. Accordingly, the importance of the science

paper lies in need of researching realized changes in structure of the tax policy and determination of its effectiveness on the way to adaptation business and fiscal sphere to war conditionals. Accordingly, the article is devoted to the analysis of current transformations, which were realized for adaptation mechanism of tax policy to war conditions in Ukraine. Comparison, methods of abstraction, analysis and generalization are the research methods which were used in the article. In this science paper the essence of the tax policy mechanism, as well as main transformations, which were realized under influenced of the full-scale war in Ukraine, were determined. Main changes, which were made in tax legal framework in connection with the optimization of the mechanism of tax policy and fiscal sphere, decrease tax burden on national enterprises, business supporting and stimulation were described. Newly in tax rules, first of all tax administration, accrual and payment, which takes place under war conditionals was analyzed by authors; dynamic of tax payments during war in Ukraine and results of tax policy transformation was researched.

Keywords: martial law, economic crisis, tax policy, taxes, simplified and general taxation systems, mechanism of tax policy.

Постановка проблеми. Аналіз механізму податкової політики України в умовах війни свідчить про те, що одною із головних трансформацій стала зміна у пріоритетах функцій самої політики. Довоєнний період характеризується домінуванням фіскальної складової політики над регуляторною і стимулюючою. Проте, від початку повномасштабної війни більшість реалізованих Урядом кроків можуть бути детерміновані як заходи, спрямовані на підтримку вітчизняного бізнесу, спрощення та пошук оптимальних умов господарювання, усунення бар'єрів та оптимізацію перерозподілу фінансових ресурсів. В свою чергу, успішність бізнес-сектору формує перспективи для розвитку держави та збереження її стійкості до руйнівних зовнішніх факторів.

Таким чином, механізм податкової політики в умовах війни являє собою цілісну систему заходів протекції бізнесу, а, відповідно, і держави загалом, оптимізації податкового навантаження та створення сприятливих умов для збереження активності серед існуючих суб'єктів підприємництва, а також стимулювання розвитку бізнес-сектору, розширення меж діяльності, виходу на європейський ринок.

Сьогодні трансформації механізму податкової політики є критично важливими для збереження фіскального сектору, а, відтак, нормативне підґрунтя, кожен елемент політики мають бути адаптовані до реалій війни. На даному етапі варто враховувати, що саме підтримка податкового сектору є одним із векторів гарантування національної безпеки та формування основи для повоєнного економічного відновлення України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості трансформації механізму податкової політики на різних етапах розвитку України, зокрема в умовах повномасштабної війни, вивчають багато науковців сучасності, серед яких З. Варналій, О. Десятнюк [1], А. Нечипоренко, В. Андрущенко, І. Чугунов, М. Пасіч-

ний, В. Коровій, Т. Канєва, А. Нікітшин [2-3], В. Мельник [4], Н. Гусаревич [5], Ю. Руденко, О. Третякова, А. Крисоватий, Т. Єфименко та ін.

Так, О. Десятнюк вивчає науково-методичні детермінанти вітчизняної податкової політики в умовах трансформації. Науковець визначає податкові платежі як каталізatori відновлення і розвитку України, за умова формування раціональної стратегії їх залучення і перерозподілу [1]. Керуючись працею науковця можна стверджувати, що актуальні трансформації у структурі механізму податкової політики є початковим етапом створення підґрунтя для повоєнної відбудови України. В. Мельник та В. Руденко провели кореляційно-регресійний аналіз та довели існування залежності між динамікою інвестиційного розвитку і ефективністю елементів фіскального механізму [4]. Відповідно, в умовах війни, глобальної кризи та складності підтримки стійкості бізнес-середовища до зовнішнього негативного впливу трансформації в організації механізму податкової політики (зокрема в частині сплати податків та надання податкових пільг) є реальною можливістю для України створити оптимальні умова для залучення необхідного обсягу інвестиційного капіталу, врівноважити втрати держави та обсяги надходжень із зовнішніх джерел. А. Нікітшин досліджує сьогодні трансформації у монетарному та фіскальному секторах України в контексті забезпечення фінансової безпеки держави. Окремим аспектом науковець визначає важкість пошуку оптимальних шляхів трансформації податкового механізму, що зумовлено слабкістю економіки на етапі постпандемічної нестабільності [5].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Праці вище окреслених науковців всебічно розкривають основні аспекти побудови механізму податкової політики та особливості його реформування на різних етапах розвитку України. Проте,

умови війни стали безпрецедентно важкими для держави, бізнесу і громадян, що вимагає оновлення організації податкових процесів у державі з метою їх спрощення, а також росту ефективності регуляторної функції самого механізму.

Мета – дослідження актуальних трансформацій, яких зазнав механізм податкової політики України в умовах повномасштабної війни. Для досягнення поставленої мети було сформовано та вирішено такі **завдання**, як:

- визначити сутність механізму податкової політики та його специфічні риси, особливості трансформації в умовах воєнного стану;

- дослідити актуальні трансформації у структурі податкової політики, зокрема у нормативно-правому забезпеченні, що регулює податкові процеси в умовах війни;

- проаналізувати ефективність реалізованих трансформацій спираючись на сталість функціонування податкового сектору, зокрема обсяги податкових надходжень протягом війни.

Виклад основного матеріалу. Фіскальний сектор України перебуває у стані перманентних реформацій, зумовлених пошуком оптимальної структури податкової політики та моделі організації податкової системи, взаємодії її суб'єктів. За роки незалежності було впроваджено у практику різні механізми забезпечення процесів оподаткування, проте сьогодні, в умовах безпрецедентної війни, система вимагає трансформацій. Оскільки базою для організації і функціонування фіскального сектору є політика, а також інструменти її реалізації, саме вони повинні бути переглянуті та підібрані із врахуванням ризиків, потреб і перспектив розвитку держави.

Узагальнюючи погляди науковців на економічну сутність механізму податкової політики варто зауважити, що це самостійна, багатоконпонентна система, елементами якої є сукупність інструментів, принципів, законів, методів та засобів впливу на реалізацію податкової політики, що застосовуються з метою впорядкування і корегування фіскальних процесів, які виникають між державою, бізнесом і громадянами. Враховуючи поліаспектність явища можна говорити про те, що кожен елемент механізму має власну роль і різні функції; їх вибір залежить від прагнень і цілей держави. Кожен тактичний крок, реалізований в межах обраного політичного курсу, може мати різні наслідки – від стримування та уповільнення економічного розвитку до

активного стимулювання підприємницької діяльності й підвищення рівня суспільного добробуту.

Механізм податкової політики може бути детермінован як сукупність механізмів нижчого порядку, зокрема механізму формування доходів бюджету, механізму здійснення видатків бюджету та механізму державного кредитування [6, с. 75]. В умовах війни кожен із цих механізмів відіграє критично важливу роль, адже забезпечує життєдіяльність економічної системи, впливає на фінансову безпеку, а також незалежність, а саме:

- механізм формування доходів – побудован на основі такого інструменту, як податки, які, в свою чергу, здатні зменшувати або збільшувати фінансові можливості суб'єктів господарювання, що в контексті війни визначає і життєздатність, перспективи, стійкість такого суб'єкта;

- механізм формування видатків – є близьким до вище окресленого, оскільки можливості держави в контексті здійснення капітальних трансфертів на зміцнення бізнесу та підтримки їх активності безпосередньо залежать від здатності системи акумулювати доходи та раціонально їх перерозподіляти за різних обставин чи економічних умов, зокрема умов війни;

- механізм державного кредитування [6, с. 76-77].

Узагальнюючи різні погляди можна сказати, що механізмом є різні підходи до формування і реалізації податкової політики, а його трансформаціями є спроби адаптації до мінливих економічних умов, першочергово в частині законодавчого процесу та адміністрування. Окрім того, трансформація механізму є природним процесом його пристосування до цілей, визначених державою на певний період, а також зовнішніх умов, які сьогодні для України є несприятливими внаслідок розгортання повномасштабної війни.

З моменту введення воєнного стану в Україні і до сьогодні основними причинами для трансформацій механізму податкової політики є обставини, в яких опинилась держава і бізнес. Аналізуючи події останнього року можна стверджувати, що усі зміни були реалізовані з метою захисту національного підприємницького сектору, внутрішнього ринку, а також підтримки національної економіки України, загалом.

Отже, природу трансформацій механізму податкової політики, на наш погляд, формують такі фактори:

– по-перше, кожна війна першочергово є війною економік. Відповідно, національна економічна система та бізнес-сектор мають продовжувати працювати. Саме для цього держава має адаптувати податкове навантаження і податкові правила до вимог воєнного стану, для сприяння виживанню бізнесу та його функціонуванню в умовах війни;

– по-друге, спрощення механізму податкової політики тягне за собою спрощення механізму адміністрування, зокрема витрат на його реалізацію. Кожна можливість зниження витрат держави в умовах війни створює нові джерела для фінансування більш пріоритетних потреб;

– по-третє, оптимізація механізму податкової політики не лише забезпечує підтримку бізнесу, а і його розвиток. Існує залежність – розвиток бізнесу впливає на розвиток держави і навпаки. Таким чином, кожна із сторін податкових відносин отримує переваги та забезпечує взаємопідтримку;

– по-четверте, потреба у оперативності процедур бюджетного процесу, що слугувало поштовхом для Уряду передати основні бюджетні повноваження від представницьких органів (місцевих рад) до їхніх виконавчих комітетів. Якщо аналізувати механізм податкової політики у звичайних умовах життєдіяльності, то одним із основних його завдань є забезпечення контролю і моніторингу податкових відносин; в умовах війни пріоритети зміщуються і роль швидкості реалізації управлінських рішень на різних рівнях значно зростає над іншими функціями;

– по-п'яте, потреба в антикризових заходах, спрямованих на лібералізацію податкової системи і політики. Лише послаблення адміністративного навантаження на платників, дерегуляція бізнесу і послаблення податкового контролю допомогли бізнесу пережити шок. Вчасна реакція держави на потреби реалізації нагальних трансформацій компанії надали можливість сектору підприємства зосередитися на питаннях бізнесу, пошуку нових можливостей для відновлення і налагодження виробництва продукції, а не пошуку ресурсів та засобів для розрахунку та сплати податків. Податкова практика вимагає подальших трансформацій, проте вже спрямованих на відновлення ділової активності та зниження рівня безробіття. Кожна зміна повинна наближати державу до посткризової моделі оподаткування.

Основою для впорядкування податкових відносин та, одночасно із тим, базою для формування фіскальної політики і вибору інстру-

ментів її реалізації є законодавство. Основні зміни, внесені у його структуру із 24 лютого 2022 року узагальнено в табл. 1.

Більшість із запропонованих змін є тимчасовими, адже їх запровадження на постійній основі може бути шкідливим для розвитку держави, аніж корисним. Такі трансформації є антикризовими, миттєвими заходами, які ефективно працюють лише протягом нетривалого часу і мають на меті спрощення процедури адаптації бізнесу до економічних і господарських процесів у новостворених умовах. Після завершення війни механізм податкової політики вимагатиме нових змін.

Проте, було досягнуто певних результатів. Податкові платежі, хоч і скоротились внаслідок об'єктивних причин, проте продовжують наповнювати бюджети різних рівнів. Бізнес, хоч і з меншою ефективністю, але продовжує працювати, шукати шляхи пристосування до викликів, які ставить перед підприємницьким сектором та загалом Україною держава-агресор.

Окрім того, Україна реалізувала ряд інших важливих кроків, які сприяли трансформації механізму податкової політики та його адаптації до повномасштабної війни:

– по-перше, Україна приєдналася до Конвенції про процедуру спільного транзиту та до Конвенції про спрощення формальностей у торгівлі товарами відповідно до Угоди про асоціацію між Україною та ЄС. Застосування Конвенцій розпочалося з 01 жовтня 2022 р. Основними можливостями, які були відкриті для України, стали такі:

1) застосування однієї транзитної декларації та однієї гарантії для переміщення товарів між 36 країнами (з країнами ЄС, Великою Британією, Туреччиною, Сербією, Північною Македонією, Ісландією, Норвегією, Ліхтенштейном та Швейцарією);

2) авторизовані підприємства зможуть відправляти та отримувати товари на своєму підприємстві без заїзду на митні термінали;

3) українські фінансові гарантії діятимуть ще у 35 країнах світу [12].

Отже, так званий «митний безвіз» сприятиме спрощенню процедур та прискоренню проходження митних формальностей на кордоні для бізнесу, а отже – зменшить відповідні витрати. Водночас, даний крок забезпечить розвиток інформаційного обміну та підвищить ефективність контролю митних органів за переміщенням товарів.

– по-друге, Уряд погодив припинення дії міжурядової українсько-білоруської Угоди про уникнення подвійного оподаткування. Даний крок сприятиме:

1) недопущенню поповнення бюджету країни, яка сприяє агресору, у спосіб надання Україною пільгових умов оподаткування для резидентів РБ, котрі здійснюють діяльність в Україні; після припинення дії Угоди до всіх доходів резидентів РБ, одержаних з джерел в Україні, замість встановленої Угодою пільго-

вої ставки, застосовуватиметься встановлена Податковим кодексом загальна ставка оподаткування;

2) недопущенню втрат бюджету України через зарахування податку, сплаченого в РБ резидентами України, котрі здійснюють діяльність у РБ;

Таблиця 1

Зміни, внесені у законодавчу базу, що забезпечує формування і реалізацію податкової політики, з 24 лютого 2022 року

СТАТУС І ДАТА ПРИЙНЯТТЯ	ОСНОВНІ ЗМІНИ
1	2
<i>Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану»</i>	
Закон № 2118-ІХ прийнято та підписано Президентом; набрав чинності 07.03.2022 року.	<ol style="list-style-type: none"> 1. зупинення перебігу строків, передбачених податковим законодавством та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи; 2. всеохопний мораторій на податкові перевірки; 3. звільнення від відповідальності за порушення податкового законодавства в період дії воєнного стану.
<i>Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану»</i>	
Закон № 2120-ІХ прийнято та підписано Президентом; набрав чинності 17.03.2022 року.	<ol style="list-style-type: none"> 1. дозвіл на проведення під час дії воєнного стану камеральних перевірок у разі бюджетного відшкодування ПДВ та фактичних перевірок; 2. право платників єдиного податку 1-ої та 2-ої групи не сплачувати єдиний податок; 3. можливість переходу платників податків на систему сплати єдиного податку 3-ої групи зі ставкою 2%; 4. податкові пільги для благодійників; 5. правила формування податкового кредиту та реєстрації податкових накладних під час дії воєнного стану.
<i>Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану»</i>	
Закон № 2142-ІХ прийнято та підписано Президентом; набрав чинності 05.04.2022 року.	<ol style="list-style-type: none"> 1. звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення товарів на митну територію України у митному режимі імпорту суб'єктами господарювання, які зареєстровані платниками єдиного податку I, II та III групи, крім фізичних та юридичних осіб, які обрали ставку єдиного податку; 2. звільняються від оподаткування ПДВ, акцизним податком операції з ввезення фізичними особами на митну територію України автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, транспортних засобів для перевезення вантажів у митному режимі імпорту; 3. за рішенням КМУ дозволяти протягом періоду воєнного стану ввозити окремі категорії товарів без надання митникам дозвільних документів; 4. призупинення реєстрації платником ПДВ, для нових платників єдиного податку на час воєнного стану, замість анулювання. А датою переходу на спрощену систему є дата, визначена у заяві; 5. продовження з трьох до шести місяців термін протягом якого після війни необхідно подати звітність, яка не була подана; 6. звільнення від сплати податку на житлову нерухомість, розташовану на територіях бойових дій за 2021 та 2022 роки.

Продовження Таблиці 1

1	2
<p>Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану»</p> <p>Закон № 2173-IX, прийнято та підписано Президентом; набрав чинності 01.04.2022 року.</p>	<p>1. неприбуткова організація може надавати благодійну допомогу фізичним особам, які мешкають або мешкали на територіях, де проводились бойові дії, та/або вимушено покинули місце проживання через бойові дії.</p> <p>Єдиний податок III-ої групи (ставка 2%):</p> <p>1. платника єдиного податку III-ої групи можуть бути ФОП та юридичні особи, у яких протягом календарного року обсяг доходу перевищував 10 млрд грн;</p> <p>2. переоплати з податку на прибуток підприємства та авансові внески, які існують на момент переходу такого суб'єкта на сплату єдиного податку за ставкою 2%, можуть бути зараховані у погашення майбутніх грошових зобов'язань після відновлення сплати податку на прибуток;</p> <p>3. платник, який протягом року перейшов на сплату єдиного податку за ставкою 2% та у цьому ж році відновлює сплату податку на прибуток, складає та подає податкову декларацію з податку на прибуток наростаючим підсумком з початку календарного року.</p> <p>Перевірки:</p> <p>1. акт за результатами камеральної перевірки надсилається в електронний кабінет платника податків з одночасним надсиланням інформації про цей акт на електронну пошту;</p> <p>2. дозвіл на проведення фактичних перевірок після отримання від державних органів або споживачів інформації, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства про ціни та ціноутворення.</p> <p>Втрата первинних документів.</p> <p>1. у разі втрати або неможливості вивезення первинних документів платник податків / податковий агент подає до контролюючого органу повідомлення (обставини, податкові періоди, за які втрачено документи, їх перелік);</p> <p>2. мораторій на проведення документальних перевірок періодів, зазначених у повідомленні про неможливість вивезення / втрату документів.</p>
<p>Проект Закону № 8131 від 17.10.2022</p>	<p>Проект Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки»</p> <p>Метою проекту Закону є впровадження Україною Загального стандарту звітності та належної перевірки інформації про фінансові рахунки (Стандарт CRS), що передбачає щорічний міжнародний автоматичний обмін даних про фінансові рахунки. Законопроект матиме опосередкований вплив на показники бюджету (може призвести до збільшення доходів державного бюджету, зокрема від штрафів у разі виявлення відповідних правопорушень, залежно від практики застосування законодавчої ініціативи).</p>

Джерело: побудовано авторами за даними [7–11]

3) звільненню України від взятих на себе зобов'язань щодо обміну інформацією з РБ з податкових питань [12].

– по-третє, Міністерство фінансів України отримало доступ до однієї з найбільших баз даних податкової інформації. Завдяки підтримці проекту EU4PFM Міністерство фінансів України може користуватись інформаційною платформою IBFD (International Bureau

of Fiscal Documentation), яка містить найактуальнішу інформацію про:

1) двосторонні та багатосторонні податкові угоди;

2) національне податкове законодавство країн світу та міжнародні правила оподаткування;

3) судову практику з питань міжнародного оподаткування [12].

Даний крок створює передумови для підсилення адміністративного потенціалу Міністерства фінансів України під час підготовки змін до податкового законодавства України та його гармонізації зі стандартами / рекомендаціями ЄС та ОЕСР.

Економічна ситуація в Україні продовжує бути нестабільною, з кожною атакою агресора мінливість загострюється, бізнес шукає способи виживання, проте фіскальний механізм надалі забезпечує захист підприємництва. Завдяки реалізованим змінам платники також підтримують державу сумлінною сплатою податків.

Так, у 2022 році надходження (сальдо) до зведеного бюджету по платежах, що контролюються Державною податковою службою (далі – ДПС), становлять 1 091,4 млрд грн. Це на 98,2 млрд грн, або на 9,9% більше, ніж у 2021 році.

До державного бюджету надійшло 698,7 млрд грн, що на 46,6 млрд грн, або на 7,2% перевищує відповідний показник 2021 року. До місцевих бюджетів – 392,7 млрд грн, що на 51,5 млрд грн, або на 15,1% більше, ніж у 2021 році.

Надходження (сальдо) до загального фонду державного бюджету у 2022 році становили 694,6 млрд грн, що на 13,1% або на 80,2 млрд грн більше, ніж за підсумками 2021 року.

Надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у 2022 році становили 425,3 млрд грн, що на 76,2 млрд грн, або на 21,8% більше, ніж у 2021 році.

Відшкодовано ПДВ на рахунки платників – 84,6 млрд гривень. За проміжними результатами, у жовтні 2022 р. було зафіксовано рекордний під час війни показник місячного бюджетного відшкодування, що стало результатом роботи, зокрема, морського «зернового коридору». Загалом відшкодування ПДВ під час війни відбувалося трьома великими траншами у червні, серпні та жовтні 2022 р. Забезпечення з боку держави своєчасного та повного бюджетного відшкодування ПДВ стало запорукою підтримання стійкості вітчизняних експортерів [13].

За результатами січня – вересня 2022 року ДПС України розкрила інформацію про наповнення бюджетів усіх рівнів у розрізі галузей економіки, а саме найбільшу частку в сплаті податків, зборів та платежів (збір) до зведеного бюджету України складає сплата суб'єктами господарювання по таких галузях, як:

- оптова та роздрібна торгівля, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів – 16,4% від загального збору;
- переробна промисловість – 14,1% від загального збору;
- добувна промисловість і розроблення кар'єрів – 13,2% від загального збору;
- державне управління й оборона, обов'язкове соціальне страхування – 11,8% від загального збору [12].

Найбільше зростання сплати податків за 9 місяців 2022 р. відносно 9 місяців 2021 р. відбулось у таких галузях:

- державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування – зростання у 2,2 рази, або на 54,7 млрд грн;
- постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря – зростання у 1,4 рази, або на 18 млрд грн;
- фінансова та страхова діяльність – зростання у 1,3 рази, або на 12,9 млрд грн;
- оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів – зростання у 1,1 рази, або на 12,5 млрд грн [12].

Зменшення сплати за 9 місяців 2022 р. відносно 9 місяців 2021 р. відбулось у таких галузях:

- сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство – зменшення на 24,1%, або на 11 млрд грн;
- переробна промисловість – на 21,8%, або на 33,9 млрд грн;
- транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність – на 15,7%, або на 9,3 млрд грн [12].

Зважаючи на події жовтня – грудня 2022 року, зокрема масштабні атаки на об'єкти енергетичної інфраструктури, варто очікувати значних погіршень у стабільності їх функціонування протягом наступного року або до закінчення воєнного стану в Україні. Відповідно, пріоритетом на сьогодні є внесення змін у частині механізму фіскальної політики, що регулює податкові процеси у енергетичному секторі та управляє використанням ресурсів галузі.

Висновки. В ході проведеного аналізу було визначено, що механізм податкової політики – це самостійна, багатокomпонентна система, елементами якої є сукупність інструментів, принципів, законів, методів та засобів впливу на реалізацію податкової політики, що застосовуються з метою впорядкування і корегування фіскальних процесів, які виникають між державою, бізнесом і громадянами. Передумовами для трансформації механізму можуть

бути різні фактори, зокрема в умовах воєнного стану основним тригером стали значні загрози для бізнесу, як сектору що формує основу економіки держави, генерує значну частку фінансових ресурсів і доходів бюджетів різних рівнів. Основною ідеєю трансформацій механізму податкової політики в умовах війни стало його спрощення, формування високого рівня прозорості задля збереження підприємницької діяльності.

З 24 лютого 2022 року і до сьогодні було реалізовано багато заходів, більшість із яких мають тимчасовий характер і покликані

спростити вихід бізнесу із шокового стану у звичайний ритм діяльності. Ситуація залишається складною, але платники підтримують реалізовані трансформації податкової політики, продовжуючи сплачувати податки і розвиваючи власний бізнес.

Подальші дослідження доцільно зорієнтувати на вдосконалення положень податкової політики, що регулює процеси в енергетичному секторі, а також на пошук ефективних інструментів забезпечення механізму її реалізації, зважаючи на всю важкість збереження сектору в умовах масових атак агресора.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Десятнюк О., Марченко Л. Науково-методичні детермінанти податкової політики в умовах трансформації національної економіки. *Світ фінансів. Фіскальна і монетарна політика*. 2021. № 4 (69). С. 8–19.
2. Chugunov I., Pasichnyi M., Koroviy V., Kaneva T., Nikitishin A. Fiscal and Monetary Policy of Economic Development. *European Journal of Sustainable Development* 2021. № 10 (1). P. 42. DOI: <https://doi.org/10.14207/ejsd.2021.v10n1p42>.
3. Нікітшин А. О. Податкова політика в умовах економічних перетворень : монографія. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 480 с.
4. Мельник В. М., Руденко В. В. Вплив фіскального механізму на інвестиційний розвиток суб'єктів господарювання у країнах ЄС і в Україні. *Проблеми економіки. Фінанси та банківська справа*. 2022. № 2 (52). С. 145–162.
5. Kaneva T., Chugunov I., Pasichnyi M., Nikitishin A., Husarevych N. Tax Policy for Economic Recovery and Sustainable Development After COVID-19. *Problems of Sustainable Development*. 2022. P. 102–109. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4220926>.
6. Руденко В. В. Ідентифікація функціональних складових фіскального механізму регулювання інвестиційного розвитку національної економіки. *Економіка та держава*. 2020. № 7. С. 73–78.
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану: Закон України №2118-IX від 07.03.2022 року. *Офіційний вісник України*. 2022. № 33. С. 26. Ст. 1721.
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України №2120-IX від 17.03.2022 року. *Офіційний вісник України*. 2022. № 33. С. 29. Ст. 1722.
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: Закон України №2142-IX від 05.04.2022 року. *Офіційний вісник України*. 2022. № 32. С. 34. Ст. 1693.
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану: Закон України № 2173-IX від 01.04.2022 року. *Офіційний вісник України*. 2022. № 33. С. 94. Ст. 1748.
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки: Проект Закону України №8131 від 17.10.2022. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/40674>
12. Огляд інструментів підтримки фінансової стійкості в умовах воєнного стану в Україні (за період 01.10–31.10.2022) / Національний інститут стратегічних досліджень, 2022. URL: <https://niss.gov.ua/news>.
13. У 2022 році до державного бюджету надійшло 698,7 млрд гривень / Прес-служба Державної податкової служби України, 2023. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/644526.html>.

REFERENCES:

1. Desjatnjuk, O., Marchenko, L. (2021). "Naukovo-metodychni determinanty podatkovoi' polityky v umovah transformacii' nacional'noi' ekonomiky" [Scientific and methodical determinants of tax policy in the conditions of

transformation of the national economy]. *Svit finansiv. Fiskal'na i monetarna polityka – The world of finance. Fiscal and monetary policy*, 4 (69), 8–19. [in Ukrainian]

2. Chugunov, I., Pasichnyi, M., Koroviy, V., Kaneva, T., Nikitishin, A. (2021). Fiscal and Monetary Policy of Economic Development. *European Journal of Sustainable Development*, 10(1), 42. DOI: <https://doi.org/10.14207/ejsd.2021.v10n1p42>.

3. Nikitishyn, A. O. (2019). *Podatkova polityka v umovah ekonomichnyh peretvoren'* [Tax policy in conditions of economic transformations]. Kyi'v: Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t. [in Ukrainian]

4. Mel'nyk, V. M., Rudenko, V. V. (2022). "Vplyv fiskal'nogo mehanizmu na investycijnyj rozvytok sub'ektiv gospodarjuvannja u kraïnah ES i v Ukraïni" [The influence of the fiscal mechanism on the investment development of business entities in EU countries and Ukraine]. *Problemy ekonomiky. Finansy ta bankivs'ka sprava – Problems of the economy. Finance and banking*, 2 (52), 145–162. [in Ukrainian]

5. Kaneva, T., Chugunov, I., Pasichnyi, M., Nikitishin, A., Husarevych, N. (2022). "Tax Policy for Economic Recovery and Sustainable Development After COVID-19". *Problems of Sustainable Development*, 102–109. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4220926>.

6. Rudenko, V. V. (2020). "Identyfikatsiia funktsionalnykh skladovykh fiskal'nogo mehanizmu rehuliuвання investytsiynoho rozvytku natsionalnoi ekonomiky" [Identification of Functional Components of the Fiscal mechanism of Regulation of Investment Development of the national Economy]. *Ekonomika ta derzhava*, 7, 73–78.

7. Zakon Ukraïny Pro vnesennja zmin do Podatkovogo kodeksu Ukraïny ta inshyh zakonodavchyh aktiv Ukraïny shhodo osoblyvostej opodatkuvannja ta podannja zvitnosti u period dii' vojen'nogo stanu: pryiniaty 07.03.2022 roku № 2118-IX [Law of Ukraine On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the specifics of taxation and reporting during the period of martial law from March 07 2022, № 2118-IX]. *Oficijnyj visnyk Ukraïny – Official Gazette of Ukraine*, 33, 26, 1721. [in Ukrainian]

8. Zakon Ukraïny Pro vnesennja zmin do Podatkovogo kodeksu Ukraïny ta inshyh zakonodavchyh aktiv Ukraïny shhodo dii' norm na period dii' vojen'nogo stanu: pryiniaty 17.03.2022 roku № 2120-IX [Law of Ukraine On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the effect of norms during the period of martial law from March 17 2022, № 2120-IX]. *Oficijnyj visnyk Ukraïny – Official Gazette of Ukraine*, 33, 29, 1722. [in Ukrainian]

9. Zakon Ukraïny Pro vnesennja zmin do Podatkovogo kodeksu Ukraïny ta inshyh zakonodavchyh aktiv Ukraïny shhodo vdoskonalennja zakonodavstva na period dii' vojen'nogo stanu: pryiniaty 05.04.2022 № 2142-IX [Law of Ukraine On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the improvement of legislation for the period of martial law from April 04 2022, № 2142-IX]. *Oficijnyj visnyk Ukraïny – Official Gazette of Ukraine*, 32, 34, 1693. [in Ukrainian]

10. Zakon Ukraïny Pro vnesennja zmin do Podatkovogo kodeksu Ukraïny ta inshyh zakonodavchyh aktiv Ukraïny shhodo administruvannja okremykh podatkov u period vojen'nogo, nadzvychaj'nogo stanu: pryiniaty 01.04.2022 № 2173-IX [Law of Ukraine On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the administration of certain taxes during the period of martial law and state of emergency from April 01 2022, № 2173-IX]. *Oficijnyj visnyk Ukraïny – Official Gazette of Ukraine*, 33, 94, 1748. [in Ukrainian]

11. Projekt Zakonu Ukraïny Pro vnesennja zmin do Podatkovogo kodeksu Ukraïny shhodo implementacii' mizhnarod'nogo standartu avtomatych'nogo obminu informacijeju pro finansovi rahunky: pryiniaty 17.10.2022 № 8131 [Draft Law of Ukraine On amendments to the Tax Code of Ukraine regarding the implementation of the international standard of automatic exchange of information on financial accounts from October 17 2022, № 8131]. Available at: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/40674>.

12. National Institute of Strategic Studies (2022). Ogljad instrumentiv pidtrymky finansovoi' stijkosti v umovah vojen'nogo stanu v Ukraïni (za period 01.10 – 31.10.2022) [Overview of tools for supporting financial stability in the conditions of martial law in Ukraine (for the period 01.10 – 31.10.2022)]. Available at: <https://niss.gov.ua/news>.

13. Press Service of the State Tax Service of Ukraine (2023). U 2022 roci do derzhavnogo bjudzhetu nadijshlo 698,7 mlrd hryven' [In 2022, the state budget received 698.7 billion hryvnias]. Available at: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/644526.html>.