

УДК 336.22

JEL H21; H25; O23

ПРО ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ УКРАЇНИ В УМОВАХ РОСІЙСЬКОЇ ВІЙСЬКОВОЇ АГРЕСІЇ

Віра Кміть, Ірина Шенгофер

*Львівський національний університет імені Івана Франка,
79008, м. Львів, просп. Свободи, 18,
e-mail: vira.kmit@lnu.edu.ua; ORCID: 0000-0001-6845-8139
e-mail: Iryna.Shenhofer@lnu.edu.ua*

Анотація. *Стаття присвячена проблемам податкового стимулювання економічної діяльності суб'єктів господарювання України, що загострилися через введення у дію воєнного стану.*

Метою дослідження є оцінка податкової політики України, що реалізується внаслідок внесення змін і доповнень у податкове законодавство. Своєчасна та ефективна політика покликана безпосередньо впливати на стабільність економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності навіть в умовах російської агресії.

Внаслідок проведення аналізу наукових праць, присвячених даній проблематиці, уточнено дефініцію «податкове стимулювання», досліджено його роль у розвитку економічної діяльності України в цілому та вплив на фінансовий стан суб'єктів господарської діяльності зокрема.

Розглянуто низку рішень українського уряду, що сприяють покращенню податкового стимулювання державою економічної діяльності, встановлено переваги та наслідки даних рішень для бізнесу. Зазначено, що у період дії воєнного стану урядом було впроваджено закони та норми, які значно зменшують податковий тиск на діяльність суб'єктів господарювання. Проте, треба також звернути увагу на тимчасовість даних заходів через їх збитковість у частині формування державного бюджету. Дані заходи було запроваджено урядом суто з метою підтримки та сталого розвитку економіки.

Виокремлено ті нормативно-правові акти, які безпосередньо стосуються податкового стимулювання та були прийняті чи зазнали суттєвих змін в період повномасштабної російсько-української війни. Зокрема, наведено переваги, недоліки та наслідки нововведень у податковому законодавстві як для бізнесу, так і для країни.

Також здійснено оцінку податкових пільг, що зазначені в оновлених нормативно-правових актах та стосуються платників єдиного податку в контексті його нарахування. Розглянуто переваги спрощеної системи оподаткування для платників єдиного податку третьої групи, а також умови переходу суб'єктів господарювання із загальної на спрощену систему оподаткування. Наголошено на особливостях діяльності суб'єктів даної групи, окремі обмеження, а також нюанси переходу.

Встановлено особливості сплати земельного податку та орендної плати на землі, що перебувають у державній чи комунальній власності. Зазначено, що наразі скасовано

екологічний податок, податок та нерухоме майно, що відмінне від земельної ділянки в тому разі, якщо об'єкти, які підлягають оподаткуванню, розташовані у зоні активних бойових дій та на територіях, що були повернуті протягом контрнаступу Збройних Сил України, а також на тимчасово окупованих територіях.

Ключові слова: *податкові надходження, суб'єкти господарської діяльності, економічна діяльність, податки, податкове законодавство, воєнний стан.*

Постановка проблеми. Економічний розвиток кожної держави залежить від своєчасного та повного формування дохідної частини бюджету країни, що дозволяє забезпечувати фінансування її головних функцій та завдань.

Податкова політика є віддзеркаленням економічної політики та її головним важелем, за допомогою якого досягаються ті чи інші завдання. Крім фіскальної та регулюючої функції, вона має забезпечувати і стимулюючу – створювати належні умови для економічного розвитку країни.

Найбільша частка доходів бюджету кожної країни, як правило, формується із податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Не є винятком і державний бюджет України, податкові надходження якого склали близько 80% від усіх надходжень. Однак за останній рік такі надходження суттєво скоротилися і станом на 01.12.2022 року складають усього 58% (див. табл. 1) [1].

Таблиця 1

Частка податкових надходжень у державному бюджеті України за період 2018-2022 рр.

Вид надходження до державного бюджету	Роки				
	2018	2019	2020	2021	2022
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
Податкові надходження:	753815,6	799776,0	851115,6	1107090,9	856748,4
1. Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості, млн. грн	188624,1	217040,4	225976,3	285307,0	245740,0
– податок на доходи фізичних осіб, млн. грн	91741,8	109954,0	117281,3	137555,2	130696,2
– податок на прибуток підприємств, млн. грн	96882,3	107086,3	108695,0	147751,7	115043,9
2. Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів, млн. грн	45265,7	46746,9	52475,7	80749,4	75463,2
3. Внутрішні податки на товари та послуги, млн. грн	493360,6	502048,1	538896,2	698940,4	509118,0
– акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів, млн. грн	71143,8	69897,1	80449,3	82858,4	52859,3
– акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів, млн. грн	47708,6	53460,8	57846,9	79592,8	36180,9
– податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування), млн. грн	79130,9	88929,8	126486,6	155774,8	196380,1
– податок на додану вартість з імпортованих товарів, млн. грн	295377,3	289760,4	274113,5	380714,4	223697,7

Закінчення табл. 1

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
4. Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, млн. грн	27076,6	30086,0	30460,5	38177,2	23131,0
5. Збори на паливно-енергетичні ресурси, млн. грн	-6,2	-0,3	0,7	0,5	-
6. Інші податки та збори, млн. грн	-505,1	3855,0	3306,2	3916,5	3296,2
Обсяг державного бюджету, млн. грн	928108,3	998278,9	1076016,7	1296852,9	1477279,5
Частка податкових надходжень у державному бюджеті	81,22%	80,12%	79,10%	85,37%	58,00%

Джерело: складено авторами на основі [2–6].

Аналізуючи динаміку частки податкових надходжень у державному бюджеті впродовж останніх років, акцентуємо увагу на коливанні рівня окремих податків, що свідчить про несталі темпи зростання ВВП та постійні зміни податкового законодавства. Також спостерігаємо значний спад у 2022 році, що свідчить про значні проблеми національної економіки в цілому та у сфері податкових надходжень зокрема.

Безумовно, така ситуація спричинена повномасштабним російським вторгненням та введенням воєнного стану в Україні. Але навіть за таких умов податкові надходження продовжують відігравати визначальну роль як для бюджету в частині його наповнення, так і для суб'єктів господарської діяльності, оскільки від величини податкового навантаження залежить стабільність їхнього фінансового стану та економічної активності, а отже, спроможність наповнювати бюджет та донатити.

Податкові надходження – це встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні та місцеві податки, збори та обов'язкові платежі. Зокрема, до загальнодержавних податкових платежів, які формують дохідну частину місцевих бюджетів, належать податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата тощо [7, с. 215].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання податкового стимулювання економічної діяльності в Україні було актуальним завжди, оскільки держава зацікавлена у розвитку і підтримці суб'єктів господарської діяльності, від рівня розвитку та прибутковості яких залежить розвиток національної економіки в цілому. Дослідженню даного питання приділяли увагу багато вітчизняних науковців, серед яких доцільно виокремити таких як: Антохова І. М. [8], Барабанова В. В. [9], Безверхий К. В. [10], Гриневич К.С. [11], Дикань О. В. [12], Дуднецька П.П. [13], Дячун О. [14], Калмиков О.В. [7], Кобеля З. І. [8], Коптева О.В. [16], Могильська В. [15], Нагорняк І. [14], Олейнікова Л. Г. [9], Пономарьова Т.В. [11], Прокопівшина О. В. [16], Рева Д.М. [17], Струк Н. П. [18], Сюсько С. В. [18], Череп А. В. [9], Юрченко О. А. [10] та багато інших.

Проте сьогодні економіка України через воєнні дії, які мають вкрай негативний вплив на її розвиток та стан країни в цілому, потребує особливої уваги з боку держави та уряду щодо підтримки податкоспроможності суб'єктів господарської діяльності та

своєчасного реагування на виклики, що виникають в ході ділової активності бізнесу.

Постановка завдання. Для розвитку національної економіки в умовах воєнного стану необхідна належна фінансова база, яку в ринкових умовах доцільно формувати не лише через використання методів прямого фінансування та запозичень, а й на основі використання таких опосередкованих важелів як податкові платежі.

В Україні податкове стимулювання економічної діяльності впродовж усіх років незалежності було недостатньо ефективним, а з початком російської агресії фінансові надходження ще й суттєво зменшилися. Саме тому проведення оцінки податкового стимулювання економічної діяльності в умовах воєнного стану є особливо актуальною проблемою, яка потребує системного вивчення задля вирішення ключових аспектів в діяльності суб'єктів господарювання.

Метою статті є оцінка податкової політики держави, що реалізується внаслідок внесення законодавчих і нормативних змін у сфері податкового законодавства, та покликана безпосередньо впливати на стабільність економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності в умовах війни.

Відповідно до поставленої мети статті, сформульовано наступні цілі: уточнити визначення поняття «податкове стимулювання» та дослідити його роль у розвитку економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності; виокремити нормативно-правові акти, що є дотичними до податкового стимулювання та були прийняті чи зазнали суттєвих змін в період дії воєнного стану; з'ясувати основні переваги, недоліки та наслідки нововведень у податковому законодавстві, що безпосередньо мають вплив на податкове стимулювання економічної діяльності в умовах війни.

Виклад основного матеріалу дослідження. За нинішніх реалій зниження економічної активності великої частки суб'єктів господарської діяльності важливої уваги потребує питання стимулюючого впливу податкової політики держави в умовах воєнного стану, при якому мали б гармонійно поєднуватися фіскальна, регулююча та стимулююча функції податків. За таких умов механізм податкового стимулювання має розглядатися як набір відповідних інструментів державного впливу, спрямованих на стимулювання економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності та підтримання їх ділової активності.

В ході дослідження ролі податкового стимулювання у розвитку економічної діяльності суб'єктів господарювання діяльності важливо уточнити саме поняття «податкове стимулювання».

Так, Рева Д. визначає податкове стимулювання як «врегульоване нормами податкового права звільнення зобов'язаного суб'єкта від податкових обов'язків, зменшення їх обсягів, а також розширення його можливостей по реалізації податкових прав, що надаються за умови вчинення дій, в результатах яких зацікавлена держава» [17, с. 75–76].

Відповідно до тверджень Дуднецької П., «податкове стимулювання – це вплив держави на діяльність різних галузей економіки, за допомогою якого відбувається заохочення до ведення фінансово-господарської діяльності через створення прозорих умов діяльності» [13, с. 43–44].

Баранов В. під податковим стимулюванням розуміє «комплекс заходів і принципів, спрямованих на збільшення надходжень до бюджету і мінімізацію податкових зобов'язань». [9, с. 33]

Прокопішина О. та Коптева О. під податковим стимулюванням розуміють «сукупність форм та методів впливу на економічні процеси господарюючих суб'єктів, економічно обґрунтована система податкових пільг або преференцій, що дозволяє компенсувати фінансові втрати» [16, с. 7–8].

Струк Н. та Сюсько С. стверджують, що «податкове стимулювання – переваги, надавані окремим платникам податків, включно з можливістю не сплачувати податки або сплачувати їх у меншому розмірі, ніж це передбачено податковим законодавством за звичайних умов» [18, с. 5].

Резюмуючи погляди науковців, можна сформулювати наступне визначення, яке актуальне для умов сьогодення: податкове стимулювання – це комплекс заходів законодавчого характеру, спрямованих на послаблення негативного впливу військових дій на економіку країни, а також збільшення податкових надходжень, шляхом стимулювання економіки через механізми оподаткування суб'єктів господарської діяльності. При цьому виникає негативний ефект, коли створюється модель, яка надає переваги певним галузям економіки, що негативно впливає на загальний економічний розвиток країни.

Після повномасштабного російського вторгнення в Україну велика кількість суб'єктів господарювання були вимушені через окупацію закритися, евакуюватися за кордон чи на захід України, або ж були зруйновані фізично. Якщо аналізувати сфери господарської діяльності, які найбільше постраждали, то це ті, де вести бізнес дистанційно неможливо і які потребують великих капіталовкладень або пов'язані з логістикою: важка промисловість, будівництво, машинобудування, сільське господарство, туризм, сфера послуг. До найменш уразливих можна віднести ІТ-бізнес, сфери освіти та охорони здоров'я, легкої промисловості.

Також доводиться спостерігати за падінням ВВП, інфляцією, відтоком працездатного населення, збільшенням боргу державного сектора та підраховувати збитки від руйнування інфраструктури. Все це неабияк впливає на формування бюджету країни та унеможливує належне виконання його головних функцій.

Сьогоднішні реалії, на жаль, зачепили й податкову систему України, коли одні суб'єкти господарської діяльності не мають змоги повноцінно вести свій бізнес через тривоги та блекаути, деякі повністю її припинили через руйнації, спричинені агресором, та неможливість продовжувати подальше ведення діяльності, інші відчувають відтік інвестицій та спад власної податкоспроможності, платоспроможності населення та надходжень до державного бюджету.

Економічний фронт сьогодні також є дуже важливим, оскільки підтримка стабільної економічної ситуації має безпосередній вплив на забезпечення необхідними ресурсами військової галузі країни. А як відомо, чим більше можливостей матиме українська армія, тим швидше відбудуватиметься відновлення господарської діяльності на звільнених територіях.

Отож, з початком російсько-українського протистояння економіка України зазнала серйозних змін. Щоб отримати надходження і водночас зменшити тиск на платників податків, за час дії правового режиму воєнного стану в Україні було внесено низку змін до діючого Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [21].

Як відомо, задля стимулювання економічної діяльності в Україні було запроваджену спрощену систему оподаткування. Її особливість полягає в зниженні податкового тягаря та скороченні переліку обов'язкових до сплати податків та зборів [11, с. 51].

З початком повномасштабного вторгнення українська система оподаткування потребувала нових податкових стимулів. Владою було прийняте рішення проведення податкової реформи воєнного стану, щоб допомогти малому та середньому бізнесу. Верховна Рада прийняла Закон України «Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [20]. Даний закон постановляє нову податкову модель, запроваджену в Україні від 1 квітня 2022 року, особливість якої полягає в тому, що на період воєнного стану суб'єкти господарської діяльності обирають спеціальний режим оподаткування.

Більшість науковців стверджують, що це дуже сміливе рішення з боку держави, яке дозволяє підтримувати економіку, розвивати малий і середній бізнес в непростих умовах. Так у податковій реформі зазначено наступні зміни у податковому законодавстві [23]:

- замість податку на додатну вартість (ПДВ) та податку на прибуток суб'єкти економічної діяльності повинні сплачувати 2% від обороту продукції чи послуг;
- для фізичних осіб-підприємців (ФОП) 1 та 2 групи застосовується право на добровільну сплату єдиного податку;
- ставка єдиного податку для фізичних осіб-підприємців першої групи з 1 січня 2022 р. повинна складати до 10% від прожиткового мінімуму, що встановлений на один місяць;
- ставка єдиного податку (далі – ЄП) для фізичних осіб-підприємців другої групи дорівнює 20% від встановленої законодавством мінімальної заробітної плати;
- від 1 березня 2022 р. до моменту закінчення воєнного стану, а також протягом наступних 12 місяців, фізичні особи-підприємці, що перебувають на єдиному податку мають можливість не сплачувати єдиний внесок, але тільки за себе;
- податок з доходу фізичних осіб щодо сільськогосподарської продукції, що вирощена власником, нараховуватиметься та сплачуватиметься податковим агентом, а не фізичною особою-підприємцем.

Запроваджений спеціальний режим оподаткування передбачає, що платники ЄП 3 групи будуть сплачувати єдиний податок у розмірі 2% від отриманого доходу. При цьому такі платники звільняються від обов'язку нарахування та сплати ПДВ, а також від подання податкової звітності з ПДВ щодо операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України [10].

Варто зазначити, що не всі можуть обирати спеціальний режим оподаткування, а саме:

- суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи-підприємці), які здійснюють: діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей, парі, обмін іноземної валюти;

- виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів;
- видобуток, реалізацію корисних копалин;
- страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом;
- реєстратори цінних паперів;
- представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;
- фізичні та юридичні особи – нерезиденти [19].

Окрім цього, змінами законодавства передбачено, що платники податків, які не виконують податкові зобов'язання щодо своєчасної сплати податків і зборів звільнюються від відповідальності за порушення податкового законодавства. Однак після скасування воєнного стану податковий обов'язок має бути виконаний протягом 6 місяців [22].

Так, аналізуючи частку податкових надходжень у державному бюджеті України (див. табл. 1), бачимо, що російська військова агресія завдала серйозного удару українській економіці. Зокрема спостерігаємо значний спад надходження у 2022 р. податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, а також ПДВ з імпортних товарів більше ніж у 1,7 рази (з 380 714,4 млн. грн у 2021 р. до 223 697,7 у 2022). Такі зміни можна пояснити зміною податкової політики України в частині справляння ПДВ із ввезених на митну територію України товарів. Зокрема, тимчасового звільнення від оподаткування ПДВ операцій із [21]:

- ввезення товарів на митну територію України у митному режимі імпорту ЄП, які зареєстровані платниками ЄП 1, 2 і 3 груп, крім фізичних та юридичних осіб, які обрали ставку ЄП, визначену пп. 293.3.1 ПКУ;
- ввезення фізичними особами на митну територію України автомобілів у митному режимі імпорту, доповнення підрозділу 10 Розділу XX ПКУ пп. 69.24;
- ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів оборонного призначення, передбачене п. 197.23 ПКУ;
- відстрочення сплати митних платежів, у тому числі ПДВ, під час ввезення на митну територію України товарів, що ввозяться у період дії воєнного стану на підставі письмової заяви платника податків;
- зниження ставки податку до 7% за операціями, зокрема, з ввезення на митну територію України бензинів моторних, важких дистилатів та скрапленого газу за кодами, визначеними п. 82 підрозділу 2 Розділу XX ПКУ.

Зміни податкового законодавства також передбачають звільнення підприємців від сплати земельних податків та орендної плати на неї, але дане положення відноситься лише до земель, що перебувають у державній або комунальній власності, та розташовані на території, що перебуває у зоні активних бойових дій.

В таких умовах доцільним є впровадження гнучкої системи оподаткування і адміністрування податкових платежів не лише для виходу бізнесу та економіки з кризи і реалізації заходів пом'якшення негативних її наслідків, але і для майбутніх таких ситуацій,

які можуть бути. Також можливі пільги для окремих регіонів, галузей або видів діяльності, які мають стратегічне значення для регіону або держави [15]. Держава потурбувалась про забезпечення здійснення благодійної діяльності на період дії воєнного стану, таким чином Верховною Радою України було затверджено податкові пільги щодо допомоги підприємствам та організаціям, що стимулює громадян України та інших країн світу до надання допомоги державі у період воєнного стану та деякий час після його завершення:

- не оподатковується ПДВ гуманітарна допомога, а саме – пальне, що передається підрозділам Збройних сил України або територіальної оборони;
- не підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб та військовим безпосередня цільова допомога, що вважається благодійною, яка надається учасникам бойових дій та особам, що знаходяться на території активних бойових дій, а також людям, що покинули місце проживання через російську агресію;
- до податкової знижки фізичної особи зараховуються сума коштів та вартість майна, пожертвованого неприбутковим організаціям, у розмірі, який не перевищує 16% суми річного оподаткованого доходу такої особи;
- особи, що займаються незалежною професійною діяльністю та фізичні особи-підприємці, що перебувають на загальній системі оподаткування набули права зарахувати на витрати суму коштів або встановлену вартість майна, що було передано, у якості благодійності, військовим формуванням, державним органам та підприємствам й таке інше.

Також доцільно нагадати, що в Україні продовжує діяти мораторій на податкові перевірки, що впроваджені з 18.03.20 р. – з початку введення карантинних обмежень. Низкою «воєнних» законів були внесені зміни до ПКУ, якими передбачалося, що на час дії воєнного стану будь-які податкові перевірки не можуть розпочинатися, а ті, що були розпочаті – призупиняються. Винятком стали камеральні та фактичні перевірки, а також позапланові документальні перевірки, що здійснюються за власним зверненням платників податків. Підставами для проведення таких перевірок також є одержання податковим органом інформації про наявність порушень з боку конкретного платника положень податкового чи валютного законодавства.

Таким чином, український уряд здійснив низку кроків, що спрямовані на захист суб'єктів господарської діяльності та можуть вважатися проявами податкового стимулювання:

- послаблено вимоги щодо додержання податкових правил платниками податків під час дії воєнного стану, а також на деякий період після його завершення;
- здійснено підтримку під час перенесення місця базування суб'єкта господарської діяльності, його переміщення на іншу територію;
- знижено податкове навантаження для окремих галузей;
- введено 2% податок з обороту для суб'єктів господарювання як альтернатива сплати податку на прибуток підприємства та ПДВ;
- надано можливість формувати податковий кредит з ПДВ без реєстрації податкових накладних, але за умови їх реєстрації впродовж пів року після завершення дії воєнного стану;

- спрощено процедуру звільнення від оподаткування ПДВ імпортованих лікарських засобів та виробів медичного призначення;
- скасовано обов'язкову реєстрацію Книги обліку доходів для ФОП, спрощено умови щодо ведення бізнесу, впроваджено добровільність сплати єдиного податку для третьої групи;
- звільнено фермерські господарства та усіх платників єдиного податку від сплати єдиного соціального внеску;
- поліпшено умови кредитування та запроваджено компенсації для суб'єктів господарської діяльності;
- сформовано засади щодо підтримки аграрної сфери та харчової промисловості;
- звільнено від сплати земельного податку та орендної плати на землі, що перебувають у державній чи комунальній власності;
- скасовано екологічний податок та податок на нерухоме майно, що відмінне від земельної ділянки в тому разі, якщо об'єкти, які підлягають оподаткуванню, розташовані у зоні активних бойових дій та на територіях, що були повернуті протягом контрнаступу ЗСУ, а також на тимчасово окупованих територіях;
- звільнено від оподаткування митними платежами будь-які товари, що призначені для Міністерства оборони, ЗСУ чи правоохоронних органів;
- впроваджено низку електронних податкових сервісів, що зводять спілкування з податковими органами до мінімуму, і, у свою чергу, дозволяє платнику податків, особливо в умовах воєнного стану, співпрацювати з ними незалежно від місця обліку такого платника;
- введено мораторій на окремі види податкових перевірок;
- призупинено перебіг термінів сплати податкових зобов'язань, подання податкової звітності, оскарження податкових повідомлень-рішень, розгляду скарг платника податків тощо.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отож, впродовж дії правового режиму воєнного стану у 2022 році економіка України зазнала найбільших збитків, втрат та пошкоджень за всю історію незалежності, яку нам ще треба вибороти (повернути тимчасово втрачені (окуповані) території) та відбудувати зруйновані міста і села.

Економічний фронт держави під час дії воєнного стану є однією із сфер, стимулювання якої, через призму податкових надходжень, сприятиме своєчасному наповненню бюджетів та податкостроможності суб'єктів господарської діяльності. Сьогодні бізнес намагається всіляко адаптуватися до нових умов та викликів, спричинених війною. І дуже важливо з боку держави такі намагання всіляко підтримувати, аби зберегти робочі місця та сприяти своєчасній та повній сплаті податкових платежів.

Аналізуючи публікації вітчизняних науковців та нововведення податкового законодавства, можемо дійти до висновку, що зміни у сфері податкового стимулювання в умовах воєнного стану в більшій мірі є вимушеним актом. Через впроваджені податкові пільги та преференції держава втрачає мільярди доходів, а тому окремі зміни мають виключно тимчасовий характер та будуть переглядатися чи вже відмінені з огляду на ситуацію в державі.

Так 27 січня 2023 р. Кабінет Міністрів України схвалив законопроект, яким передбачається скасування спрощеної системи оподаткування зі сплатою 2% податку з обороту з 1 липня 2023 р. Отож, Уряд повертається до довоєнної системи оподаткування підприємців, оскільки на думку Міністерства фінансів України це дозволить залучити до державного бюджету 8 млрд грн. Також передбачається відновлення документальних перевірок з 1 липня, в разі наявності безпекових передумов для перевірки. Крім цього передбачається відновлення штрафів за невикористання касових апаратів бізнесом, які зобов'язані проводити платежі з використанням РРО.

На жаль, окремі можновладці переконані, що податкове стимулювання зараз не на часі, бо податки в Україні мають бути такими ж як у Європі і розмір їх ставок треба підняти, бо це необхідно для потреб армії та відновлення країни. Але при цьому не береться до уваги, що підвищення податків зменшує стимул до інвестування та нарощування капіталу, збільшує рівень «тінізації» ринку праці і, в кінцевому результаті може «вбити» економіку, обороноздатність і незалежність.

Умовою відновлення та зростання економіки України є створення належних податкових стимулів та забезпечення фінансово-економічної безпеки, без яких неможливе вливання інвестицій та сталий розвиток економіки. Для цього в усіх сферах діяльності держави має бути злагодженість всіх гілок влади та чітка організація усіх ланок економіки, серед яких однією з найважливіших має бути податкова система.

Список використаних джерел

1. Доходи держбюджету України. // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (дата звернення: 08.01.2023)
2. Доходи держбюджету України (2018). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2018/> (дата звернення: 15.01.2023)
3. Доходи держбюджету України (2019). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2019/> (дата звернення: 15.01.2023)
4. Доходи держбюджету України (2020). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2020/> (дата звернення: 15.01.2023)
5. Доходи держбюджету України (2021). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2021/> (дата звернення: 15.01.2023)
6. Доходи держбюджету України (2022). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2022/> (дата звернення: 15.01.2023)
7. Калмиков О. В. Оцінка місця податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів. Економічний вісник університету ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький ДПУ імені Григорія Сковороди». – Випуск 35/1, 2016. – С. 214–220.
8. Антохова І. М., Кобеля З. І. Стимулювання розвитку підприємництва в регіоні / З. І. Кобеля, І. М. Антохова // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – Випуск 6, 2016. – С. 48–60.
9. Барабанова В. В. Податковий менеджмент : теоретично-практичний посібник. – Держ. вищ. навч. закл. «Запоріж. нац. ун-т». – Запоріжжя : ЗНУ, 2014. – С. 281.
10. Безверхий К. В. Юрченко О. А. Спеціальний режим оподаткування для суб'єктів господарювання під час війни : нові правила обліку та звітування. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». – Серія «Економічні науки». 2022. – № 6.

11. Гриневич К. С., Пономарьова Т. В. Проблеми та шляхи удосконалення спрощеної системи оподаткування в Україні // Вісник Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна. – Серія «Економічна», 2020. – № 99. – С. 50–56.
12. Дикань О. В. Розвиток малого бізнесу в Україні: проблеми та шляхи забезпечення. Вісник економіки транспорту і промисловості. – Випуск 57, 2017 – С. 58–66.
13. Дуднецька П. П. Податкове регулювання в системі управління національним господарством : Дис... канд. екон. наук : 08.00.03 / Львів. нац. ун. ім. І. Франка. Львів, 2015. – С. 254.
14. Дячун О., Нагорняк І. Стимулювання розвитку підприємництва в Україні в контексті європейських стандартів // О. Дячун, І. Нагорняк // Нарощування фінансово-економічного потенціалу суб'єктів економічних відносин як основа поступального розвитку територіально-господарських систем : монографія. – Т. : ФОП Паляниця В.А., 2021. – С. 85–89.
15. Могильська В. Стимулювання бізнесу в період воєнного стану в Україні // Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах : Матеріали VIII Міжн. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 1-2.06.2022 р). – Тернопіль : ФОП Паляниця В. А., – С. 195–197.
16. Прокопшина О. В. Шляхи апроксимації європейського досвіду стимулювання інноваційної діяльності до реалій України / О. В. Прокопшина, О. В. Коптева // Наук. вісн. Херсонського держ. ун-ту. – Серія «Економічні науки», 2017. – № 27 – С. 1–12.
17. Рева Д. М. Актуальні питання податкового стимулювання. Право та інновації. 2015. №3. С. 72–77.
18. Струк Н. П., Сюсько С. В. Місцевий економічний розвиток та податкове стимулювання: взаємозв'язок та взаємовплив. – Серія «Ефективна економіка», 2021. – № 2. – URL : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8634> (дата звернення: 15.01.2023).
19. Податки під час війни : що змінилося для бізнесу // LIGA ZAKON. URL : https://biz.ligazakon.net/analytics/211250_podatki-pd-chas-vyni-shcho-zmnilosya-dlyabznesu (дата звернення: 08.01.2023).
20. 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. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 08.01.2023).
21. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
22. 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 від 03.03.2022 р. № 2118-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 08.01.2023).
23. Чи треба платити податки під час війни. // Finance.ua. URL : <https://news.finance.ua/ua/chy-treba-platyty-podatky-pid-chas-viyny> (дата звернення: 08.01.2023).

References

1. Dokhody derzhbiudzhetu Ukrainy. // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (data zvernennia: 08.01.2023)
2. Dokhody derzhbiudzhetu Ukrainy (2018). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2018/> (data zvernennia: 15.01.2023)
3. Dokhody derzhbiudzhetu Ukrainy (2019). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2019/> (data zvernennia: 15.01.2023)

4. Dokhody derzhbiudzhetu Ukrainy (2020). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2020/> (data zvernennia: 15.01.2023)
5. Dokhody derzhbiudzhetu Ukrainy (2021). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2021/> (data zvernennia: 15.01.2023)
6. Dokhody derzhbiudzhetu Ukrainy (2022). // Index.minfin.com.ua. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2022/> (data zvernennia: 15.01.2023)
7. Kalmykov O. V. Otsinka mistsia podatkovykh nadkhodzen v dokhodakh mistsevykh biudzhativ. Ekonomichni visnyk universytetu DVNZ «Pereiaslav-Khmelnyskyi DPU imeni Hryhoriia Skovorody». – Vypusk 35/1, 2016. – S. 214–220.
8. Antokhova I. M., Kobelia Z. I. Stymuliuvannia rozvytku pidpriemnytstva v rehioni / Z. I. Kobelia, I. M. Antokhova // Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky. – Vypusk 6, 2016. – S. 48–60.
9. Barabanova V. V. Podatkovi menedzhment : teoretychno-praktychni posibnyk. – Derzh. vyshch. navch. zakl. «Zaporiz. nats. un-t». – Zaporizhzhia : ZNU, 2014. – S. 281.
10. Bezverkhyi K. V. Yurchenko O. A. Spetsialnyi rezhym opodatkovannia dlia subiektiv hospodariuvannia pid chas viiny : novi pravyla obliku ta zvituvannia. Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Internauka». – Serii «Ekonomichni nauky». 2022. – № 6.
11. Hrynevych K. S., Ponomarova T. V. Problemy ta shliakhy udoskonalennia sproshchenoi systemy opodatkovannia v Ukraini // Visnyk Kharkivskoho natsionalnoho universytetu imeni V.N. Karazina. – Serii «Ekonomichna», 2020. – № 99. – S. 50–56.
12. Dykan O. V. Rozvytok maloho biznesu v Ukraini: problemy ta shliakhy zabezpechennia. Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti. – Vypusk 57, 2017 – S. 58–66.
13. Dudnetska P.P. Podatkove rehuliuвання v systemi upravlinnia natsionalnym gospodarstvom : Dys... kand. ekon. nauk : 08.00.03 / Lviv. nats. un. im. I. Franka. Lviv, 2015. – S. 254.
14. Diachun O., Nahorniak I. Stymuliuvannia rozvytku pidpriemnytstva v Ukraini v konteksti yevropeyskykh standartiv // O. Diachun, I. Nahorniak // Naroshchuvannia finansovo-ekonomichnoho potentsialu subiektiv ekonomichnykh vidnosyn yak osnova postupalnoho rozvytku terytorialno-hospodarskykh system : monohafnia. T. : FOP Palianytsia V.A., 2021. S. 85–89.
15. Mohylska V. Stymuliuvannia biznesu v period voiennoho stanu v Ukraini // Formuvannia mekhanizmu zmitsnennia konkurentnykh pozytsii natsionalnykh ekonomichnykh system u hlobalnomu, rehionalnomu ta lokalnomu vymirakh : Materialy VIII Mizhn. nauk.-prakt. konf. (Ternopil, 1-2.06.2022 r). – Ternopil : FOP Palianytsia V. A., – S. 195–197.
16. Prokopishyna O. V. Shliakhy aproksymatsii yevropeiskoho dosvidu stymuliuvannia innovatsiinoi diialnosti do realii Ukrainy / O. V. Prokopishyna, O. V. Koptieva // Nauk. visn. Khersonskoho derzh. un-tu. – Serii «Ekonomichni nauky», 2017. – № 27 – C. 1–12.
17. Reva D. M. Aktualni pytannia podatkovoho stymuliuvannia. Pravo ta innovatsii. 2015. №3. S. 72–77.
18. Struk N. P., Siusko S. V. Mistsevyi ekonomichni rozvytok ta podatkove stymuliuvannia: vzaiemozviazok ta vzaiemovplyv. – Serii «Efektyvna ekonomika», 2021. – № 2. – URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8634> (data zvernennia: 15.01.2023).
19. Podatky pid chas viiny : shcho zminylosia dlia biznesu // LIGA ZAKON. URL : https://biz.ligazakon.net/analytics/211250_podatki-pd-chas-vyni-shcho-zmnilosya-dlyabznesu (data zvernennia: 08.01.2023).
20. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo dii norm na period dii voiennoho stanu : Zakon Ukrainy vid 15.03.2022 r. № 2120-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (data zvernennia: 08.01.2023).
21. Podatkovi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

22. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo osoblyvosti opodatkuvannia ta podannia zvitnosti u period dii voiennoho stanu : Zakon Ukrainy vid 03.03.2022 r. № 2118-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (data zvernennia: 08.01.2023).
23. Chy treba platyty podatky pid chas viiny. // Finance.ua. URL : <https://news.finance.ua/ua/chy-trebaplatyty-podatky-pid-chas-viyny> (data zvernennia: 08.01.2023).

ON TAX INCENTIVES FOR BUSINESS IN UKRAINE DURING THE RUSSIAN MILITARY INVASION

Kmit Vira, Shenhofer Iryna

Ivan Franko National University of Lviv,
18 Svobody Ave., Lviv, 79008,
e-mail: vira.kmit@lnu.edu.ua; ORCID: 0000-0001-6845-8139
e-mail: Iryna.Shenhofer@lnu.edu.ua

Abstract. *The article is devoted to the problems of tax stimulation of economic activity of economic entities of Ukraine due to the introduction of martial law.*

The purpose of the study is to assess the tax policy of Ukraine, which is implemented as a result of changes and additions to the tax legislation. A timely and effective policy is designed to directly influence the stability of the economic activity of business entities, even in conditions of russian aggression.

Thanks to a detailed analysis of scientific works devoted to this issue, the definition of «tax incentives» is clarified, its role in the development of economic activity of Ukraine in general and its impact on the financial condition of economic entities in particular is investigated.

A number of decisions of the Ukrainian government that contribute to the improvement of tax incentives for economic activity by the state are considered, the advantages and consequences of these decisions for business are determined. It is noted that during the martial law the government introduced laws and regulations that significantly reduce the tax burden on business entities. However, it is also necessary to pay attention to the temporary nature of these measures due to their unprofitability in terms of state budget formation. These measures were introduced by the government solely for the purpose of supporting and sustainable development of the economy.

The author also singled out those legal acts that directly relate to tax incentives and were adopted or underwent significant changes during the full-scale Ukrainian-Russian war. In particular, the advantages, disadvantages and consequences of innovations in tax legislation for both business and the country are presented.

Also, the tax benefits specified in the updated legal acts and related to the single tax payers in terms of its accrual were assessed. The advantages of the simplified taxation system for single tax payers of the third group, as well as the conditions for the transition of business entities from the general to the simplified taxation system are considered. The peculiarities of the activities of the subjects of this group, some restrictions, as well as the nuances of the transition are emphasized.

The peculiarities of payment of land tax and rent on land owned by the state or municipalities were established. It is noted that currently the environmental tax, tax and real estate other than land have been abolished, if the objects subject to taxation are located in the zone of active hostilities and in the territories that were returned during the counter-offensive of the Armed Forces of Ukraine, as well as in the temporarily occupied territories.

Keywords: *tax revenues, business entities, economic activity, taxes, tax legislation, martial law.*

Стаття надійшла до редакції 10.11.2022

Прийнята до друку 02.02.2023