

УДК 351.71:3326.22»364»(477)
DOI: 10.33663/1563-3349-2026-100-99
ISSN 1563-3349

Н. К. ІСАЄВА

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ У ВОЄННИЙ ТА ПОВОЄННИЙ ПЕРІОД: АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Розглядаються актуальні питання вдосконалення правового регулювання сфери податкових відносин в Україні в умовах воєнного стану та повоєнний період відновлення. Звертається увага на проблемні положення податкового законодавства України та висловлюються пропозиції щодо його конкретизації та вдосконалення. Аналізуються законопроекти щодо регулювання оподаткування в державі, внесені урядом на розгляд Верховної Ради України, та визначаються їх положення, які, на думку автора, потребують доопрацювання.

Ключові слова: податкове законодавство України; податкові право-відносини; податкова система; оподаткування фізичних осіб-підприємців; податкові пільги; платники податків; обов'язки платників податків; права платників податків.

Isaieva Natalia. Legal regulation of taxation in Ukraine during the war and post-war period: current problems and directions for their solution

The article considers the current issues of improving the legal regulation of tax relations in Ukraine under martial law and the post-war recovery period. Attention is drawn to the problematic provisions of the tax legislation of Ukraine and proposals are made for its specification and improvement. The draft laws on the regulation of taxation in the state, submitted by the government for consideration by the Verkhovna Rada of Ukraine, are analyzed and their provisions are identified, which, in the author's opinion, require further development.

Key words: tax legislation of Ukraine; tax legal relations; tax system; taxation of individual entrepreneurs; tax benefits; taxpayers; obligations of taxpayers; rights of taxpayers.

© ІСАЄВА Наталія Карлівна – кандидат юридичних наук, доцент, старший науковий співробітник відділу проблем державного управління та адміністративного права Інституту держави і права імені В. М. Корецького НАН України; ORCID: 0000-0002-9716-9472; e-mail: natalya.isaieva@gmail.com

Постановка проблеми. Глибока трансформація суспільних відносин у всіх сферах діяльності держави, зумовлена складними проблемами воєнного часу, вимагає від держави комплексних і продуманих рішень щодо вдосконалення правового регулювання оподаткування як основи формування доходної частини державного бюджету. При цьому заходи щодо збільшення бюджетних надходжень від податків, зборів та інших обов'язкових платежів не повинні зменшувати можливості вітчизняного бізнесу розвиватися навіть у воєнний період, коли значно ускладнились умови для здійснення господарської діяльності, особливо для малого та середнього бізнесу. Не менш важливим є вдосконалення правового регулювання оподаткування доходів громадян з урахуванням проблем малозабезпечених осіб та вразливих верств населення, що потребує особливої уваги з боку держави.

Низка законодавчих актів, прийнятих у воєнний час, дозволила вирішити найбільш гострі та нагальні проблеми щодо врегулювання податкової сфери на сьогодні. Водночас вже напрацьована практика їх застосування вимагає узагальнення та аналізу з метою їх вдосконалення в умовах трансформації економічної, фінансової, господарської сфер відносин і податкових відносин зокрема.

Дослідження правових засад оподаткування здійснювалось у працях Л.К. Воронової, М.П. Кучерявенка, Ю. Пришви, О. А. Музики-Стефанчук, О.А. Лукашева та інших учених-юристів. Водночас динаміка розвитку податкових відносин і законодавства, що їх регулює, в умовах глибоких трансформаційних процесів в державі й суспільстві вимагає подальшого дослідження зазначених проблем.

Метою статті є науковий аналіз проблем правового регулювання оподаткування в Україні та визначення можливих напрямів його вдосконалення у сучасний період, в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення.

Виклад основного матеріалу. Податкове законодавство України розвивалося настільки динамічно, наскільки ж і суперечливо весь час незалежності держави. Це зумовлювалось як створенням фактично нової податкової системи України на уламках колишньої радянської податкової системи і, власне, новим характером економічних відносин в Україні, так і суперечливими і гострими економічними, соціальними і політичними проблемами. Багато проблем

правового регулювання оподаткування у довоєнний період не було вирішено, а на проблеми, які не були вирішені на законодавчому рівні, в сучасний період наклалися численні проблеми воєнного часу.

Основоположні документи, які були прийняті на державному рівні з урахуванням пропозицій міжнародних інституцій, і зокрема Національна стратегія доходів до 2030 року, схвалена Розпорядженням Кабінету Міністрів України №1218-р від 27 грудня 2023 року, окреслили головні напрями розвитку податкової сфери держави та етапи реалізації запланованих заходів. Стратегія значною мірою виступає рамковим документом, який потребує конкретного та поетапного здійснення організаційних заходів і прийняття відповідних нормативно-правових актів.

Від економічної обґрунтованості, ретельної підготовки, чіткості формулювання положень цих нормативно-правових актів значною мірою залежатимуть розвиток та ефективне функціонування податкової системи України і податкових відносин у найближчій перспективі, яка охоплює воєнний та повоєнний періоди.

Податкові правовідносини є суспільно-економічними відносинами, які врегульовані правовими нормами. Водночас, як зазначає М. П. Кучерявенко, правові відносини пов'язані не тільки з певними економічними відносинами. Податкові правовідносини досить прозоро визначають свій економічний зміст, форми економічних механізмів податків і зборів, які регулюються правом. Але правовідносини опосередковують і інші види суспільних відносин. Навряд чи можна без податкових правовідносин уявити функціонування соціальних механізмів, соціальні відносини, оскільки через оподаткування здійснюється як перерозподіл доходів між різними верствами населення, так і формування доходів для функціонування соціальних програм. Політичні відносини так само неможливо уявити без певних акцентів у фінансовій сфері, й передусім у галузі оподаткування. Саме тому важливо враховувати і зворотній вплив податкових правовідносин на економічні, соціальні, політичні відносини [1, с. 243].

Останнім часом обговорюються та приймаються досить резонансні законопроекти, що стосуються регулювання сфери податкових відносин в Україні. Зокрема, широко обговорювались із залученням експертних кіл та громадськості пропозиції щодо внесення

змін до законодавства, що регулює оподаткування суб'єктів малого підприємництва у зв'язку з наполегливими рекомендаціями Міжнародного валютного фонду. Внаслідок обговорення обґрунтовані експертні оцінки дозволили значно скоригувати підходи до оподаткування податком на додану вартість платників єдиного податку.

Законопроект щодо введення податку на додану вартість для фізичних осіб-підприємців зараз не зареєстровано. Кабінет Міністрів України не подавав цю пропозицію до Верховної Ради України. Проте уряд передав до парламенту три «скандальні» проекти законів, прийняття яких потрібно для укладення угоди між Україною та Міжнародним валютним фондом для отримання кредиту від МВФ, які включають такі пропозиції: 1) продовження дії військового збору 5% на три роки після завершення воєнного стану; 2) оподаткування цифрових платформ (податок на OLX); 3) скасування пільги на міжнародні посилки вартістю до 150 євро.

На думку голови Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики Д. Гетманцева, другий законопроект став набагато кращим. В ньому безпосередньо відображена позиція комітету щодо 2 тисяч євро пільги для кожного продажу особистих товарів через платформи та замінена ставка податку – 5% замість 18%. Запровадження нового механізму щодо посилок тимчасово відклали. Комітет дійшов висновку, що спершу Кабмін має розробити простий ефективний спосіб розмитнення без участі отримувача. Йдеться про те, щоб людина взагалі не була залучена до митних процедур. Зараз частково така система вже працює: поштові оператори можуть виступати як брокери для окремих маркетплейсів. У таких випадках платформа передає дані про покупки, податки сплачуються автоматично, товар заходить в Україну без участі покупця [2].

Зазначений підхід заслуговує на підтримку, оскільки значно пом'якшений варіант законопроекту свідчить про виправдану позицію уряду при урахуванні вимог Міжнародного валютного фонду, при цьому враховані інтереси України в економічній та податковій сферах, а також реальні інтереси і можливості платників податків під час війни.

Водночас норма внесеного урядом законопроекту № 15112, яка передбачає скасування пільги на посилки з-за кордону вартістю менше 150 гривень, на нашу думку, потребує доопрацювання.

Необхідний диференційований підхід щодо цього, оскільки це певною мірою стосується волонтерської діяльності, а відтак безпекової сфери.

В разі ухвалення зазначеного законопроекту з кожної посылки навіть значно меншої вартості, ніж 150 євро, потрібно буде сплатити податок на додану вартість та мито, що зробить значно дорожчими товари, які отримуються з-за кордону.

Наразі законопроект є «технічним» і передбачає внесення змін до Податкового кодексу України. Ключові новації щодо оподаткування посилок планують закріпити у змінах до Митного кодексу України, які мають розглянути у межах іншого законопроекту – № 12360. Запровадження нових правил не очікується раніше 2027 року і відбудеться лише після готовності відповідної системи. В уряді розраховують, що скасування пільги на посылки з-за кордону дозволить залучити до бюджету до 10 мільярдів гривень додаткових надходжень [3].

При запровадженні оподаткування посилок вартістю менше 150 євро, необхідно враховувати, що це не повинно зменшувати можливості широкого волонтерського руху в Україні і великий внесок волонтерів у забезпечення оборони держави. У зв'язку з цим, на нашу думку, необхідно передбачити пільги для волонтерів та волонтерських організацій щодо оподаткування міжнародних посилок вартістю менше 150 євро.

Аналізуючи стан податкового законодавства України, його проблемні питання та динамічну законотворчу діяльність у сучасний період, слід звернути увагу на те, що пропозиції введення податку на додану вартість для фізичних осіб-підприємців на вимогу Міжнародного валютного фонду, а також з метою реалізації заходів, передбачених Національною стратегією доходів до 2030 року, були спрямовані на те, щоб позбавити великі бізнесові структури можливості подрібнення бізнесу з метою зменшення оподаткування. Зазначена поширена схема, яка застосовується великим бізнесом, позбавляє бюджет значних сум податкових надходжень. Безумовно, правове регулювання оподаткування в Україні, особливо під час війни і в подальшому в повоєнний період відновлення, повинно унеможливити застосування таких схем. Розробка нормативно-правових актів, на нашу думку, повинна здійснюватися із залученням науковців і при цьому враховувати рекомендації і мож-

ливості бізнесу, досвід якого може бути цінним при роботі щодо вдосконалення правових засад оподаткування і загалом регулюванні відносин у господарській та економічній сферах.

Так, Європейська Бізнес Асоціація запропонувала уряду залучити бізнес до розробки альтернативних механізмів наповнення бюджету замість запровадження податку на додану вартість для фізичних осіб-підприємців. Йдеться про ефективну боротьбу з тіньовою економікою, але без посилення тиску на добросесний бізнес.

В Асоціації звернули увагу на те, що податок на додану вартість для фізичних осіб-підприємців – не єдиний спосіб боротьби з тіньовою економікою, і зазначили: добросесний бізнес сподівається, що буде знайдене справедливе рішення в боротьбі зі зловживанням спрощеною системою оподаткування. Адже важливо, щоб наповнення бюджету не здійснювалося шляхом підвищення податкового навантаження лише для прозорого бізнесу. Водночас у Асоціації наголосили на необхідності реформування використання спрощеної системи оподаткування великими компаніями та мережами шляхом дрібнення бізнесу. Бізнес також очікує, що уряд і парламент продовжать роботу над комплексним рішенням детінізації економіки, протидії контрабанді та ухиленню від сплати податків [4].

Питання детінізації економіки України прямо пов'язане з проблемою вдосконалення правового регулювання податкової системи і встановлення чітких і детально розроблених правил функціонування податкових відносин в державі. Без цього унеможливити зловживання у податковій сфері, а також застосувати відповідні заходи відповідальності за такі зловживання не вдасться.

Разом з тим важливо не зашкодити і діяльності великих бізнесових структур. Зазначене стосується використання великими бізнесовими структурами різних послуг і виконання робіт фізичними особами-підприємцями, що не заборонене законом і що є недоцільно і є неможливим без втрат для розвитку підприємницької діяльності в цілому.

Тобто при вирішенні питання оподаткування в зазначених випадках правові норми повинні бути сформульовані однозначно і зрозуміло для суб'єктів підприємницької діяльності. На нашу думку, одним із варіантів вирішення цієї проблеми в цілому є закрі-

плення на законодавчому рівні норми щодо збільшення ставок податку на прибуток підприємств при використанні великими підприємствами послуг чи виконання робіт фізичними особами-підприємцями при перебільшенні їх оптимальної чисельності для здійснення відповідної діяльності. Межі такої чисельності повинні бути економічно обґрунтовані, з урахування досвіду роботи, що напрацьований в підприємницькій і господарській сферах. Такий підхід не буде звужувати їх права як у підприємницькій діяльності, так і права платників податків.

Важливо зазначити, що необхідність пошуку додаткових джерел доходів державного бюджету не повинна призводити до щонайменшого негативного впливу на сферу безпеки і оборони держави, особливо у воєнний час. Як справедливо зазначає Д.О. Беззубов, в умовах воєнного стану та післявоєнного відновлення питання державного управління у сфері безпеки має розглядатися не ізольовано, а крізь призму правової системи загалом [5, с. 50].

Повною мірою зазначене стосується і правового регулювання оподаткування в Україні, зокрема запровадження нових податків і зборів, встановлення ставок податків для різних категорій платників, удосконалення порядку сплати податків з урахуванням реальної можливості платників виконати свій податковий обов'язок під час війни, встановлення пільг по сплаті податків для суб'єктів господарювання, діяльність яких пов'язана зі сферою оборони та безпеки держави, а також податкових пільг для найбільш вразливих категорій платників.

Також потребує вдосконалення правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в частині визначення резидентського статусу платника податків – фізичної особи. Податковий кодекс України не вирішує на належному рівні це питання. Формулювання відповідних правових норм, термінологія статті 14 Податкового кодексу України, яка визначає резидентський статус особи, є неточною, недостатньо чітко сформульованою щодо визначення осіб резидентами України для цілей оподаткування.

Це питання постало особливо гостро під час війни, коли багато українців змушені були виїхати за кордон. Сьогодні тисячі громадян проживають у зарубіжних країнах, вже п'ятий рік багато з них працюють в країнах перебування, і визначення їх резидентського статусу є важливим, оскільки постає питання оподаткування їх

доходів і в країні перебування, і в Україні. Відповідно до податкового законодавства України до оподатковуваного доходу платників податків резидентів включаються доходи, які отримані як в Україні, так і за її межами, а до оподатковуваного доходу нерезидента включаються доходи, які отримані тільки на території України, тому від визначення резидентського статусу такої особи залежить розмір податків, які необхідно сплатити. Також із цим пов'язані декларування та звітність резидентів та нерезидентів, а відтак можливі санкції за порушення встановленого порядку оподаткування та подання звітності.

Причому слід зазначити, що закріплене підпунктом 213 пункту 1 статті 14 Податкового кодексу України визначення резидентського статусу платника податків-юридичної особи є цілком зрозумілим, а саме: це юридичні особи та їх відокремлені підрозділи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на території України, так і за її межами [6].

Проте розлоге визначення резидентського статусу платника податків – фізичної особи, крім нечіткого визначення, містить і суперечливі положення, як, наприклад, визначення «центру життєвих інтересів особи».

Натомість у пункті 122 пункту 1 статті 14 Податкового кодексу України фізичні особи нерезиденти визначаються як фізичні особи, які не є резидентами України. В сучасний період конкретизація відповідних положень Кодексу є одним із нагальних питань удосконалення податкового законодавства України.

Висновки. Напрями вдосконалення правового регулювання сфери оподаткування в Україні в умовах воєнного стану та у повоєнний період відновлення визначаються нагальними проблемами забезпечення ефективності виконання функцій держави з урахуванням особливостей воєнного стану.

Введення нових податків і зборів та законодавчого закріплення їх механізму та порядку сплати повинно відповідати передусім меті забезпечення зміцнення фінансової основи обороноздатності держави. Водночас законодавче регулювання оподаткування повинно враховувати особливості здійснення господарської діяльності у воєнний та повоєнний періоди та реальні можливості платників податків виконати свій податковий обов'язок в цих умовах.

1. Кучерявенко М. П. Курс налогового права. Т. II, Изд-во «Легас», Харьков, 2004. С. 243. 2. Иван Михалевич. Гетманцев розповів, чи буде Кабмін вводити ПДВ для ФОПів: які законопроекти зареєстровано. 03.04.2026. Obozrevatel. URL: <https://www.obozrevatel.com/ukr/ekonomika-glavnaya/analytics-and-forecasts/getmantsev-rozpoviv-chi-bude-kabmin-vvoditi-pdv-dlya-fopiv-yaki-zakonoproekti-zareestrovano.htm> 3. Пільги на посліжки до 150 євро з-за кордону скасують не раніше 2027 року – депутат. *Судово-юридична газета*. 06 квітня 2026. URL: <https://sud.ua/uk/news/laws/357737-lgotu-na-posylki-do-150-evro-iz-za-granitsy-otmenyat-ne-ranee-2027-goda-deputat> 4. ПДВ для ФОПів: бізнес розповів де шукати альтернативні шляхи для наповнення бюджету. *Дзеркало тижня*. 2026. 21 квітня. URL: <https://zn.ua/ukr/ECONOMICS/pdv-dlja-fop-biznes-rozpoviv-de-vladi-shukati-alternativi-dlja-napovnennja-derzhbjudzhetu.html> 5. Беззубов Д. О. Адміністративне право і національна безпека: теорія, методологія, практика: монографія. Київ: Вид-во ТОВ «7БЦ», 2026. С. 50. 6. Податковий кодекс України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2010. № 50-51. Ст. 572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> .

References

1. Kucheriavenko M.P. Kurs nalohovoho prava. T.II, Yzd-vo «Lehas», Kharkov, 2004. S. 243. 2. Ivan Mikhalevych. Hetmantsev rozpoviv, chy bude Kabmin vvodyty PDV dlia FOPiv: yaki zakonoproiekyt zareiestrovano. 03.04.2026. Obozrevatel. URL: <https://www.obozrevatel.com/ukr/ekonomika-glavnaya/analytics-and-forecasts/getmantsev-rozpoviv-chi-bude-kabmin-vvoditi-pdv-dlya-fopiv-yaki-zakonoproekti-zareestrovano.htm> 3. Pilhy na posylky do 150 yevro z-za kordonu skasuiut ne ranishe 2027 roku – deputat. *Sudovo-yurydychna hazeta*. 06 kvitnia 2026. URL: <https://sud.ua/uk/news/laws/357737-lgotu-na-posylki-do-150-evro-iz-za-granitsy-otmenyat-ne-ranee-2027-goda-deputat> 4. PDV dlia FOPiv: biznes rozpoviv de shukaty alternatyvni shliakhy dlia napovnennia biudzhetu. *Dzerkalo tyzhnia*. 21 kvitnia 2026. URL: <https://zn.ua/ukr/ECONOMICS/pdv-dlja-fop-biznes-rozpoviv-de-vladi-shukati-alternativi-dlja-napovnennja-derzhbjudzhetu.html> 5. Bezzubov D.O. Administratyvne pravo i natsionalna bezpeka: teoriia, metodolohiia, praktyka. Monohrafiia. K. 2026, Vyd-vo TOV «7BTs», s. 50. 6. Podatkoviyi kodeks Ukrainy. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (VVR)*. 2010. № 50-51. St.572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.

Isaieva Natalia. Legal regulation of taxation in Ukraine during the war and post-war period: current problems and directions for their solution

The profound transformation of social relations in all spheres of state activity, caused by the complex problems of wartime, requires the state to make comprehensive and thoughtful decisions to improve the legal regulation of taxation as the basis for the formation of the revenue part of the state budget. At the same time, measures to increase budget revenues from taxes, fees and other mandatory payments should not reduce the opportunities for domestic business

to develop even during the war period, when the conditions for conducting economic activity have become significantly more difficult, especially for small and medium-sized businesses. No less important is the improvement of the legal regulation of taxation of citizens' incomes, taking into account the problems of low-income individuals and vulnerable segments of the population, which requires special attention from the state.

Analyzing the state of tax legislation of Ukraine, its problematic issues and legislative activity in the modern period, it is necessary to pay attention to the fact that the proposals for the introduction of value-added tax for individual entrepreneurs at the request of the International Monetary Fund, as well as for the purpose of implementing the measures envisaged by the National Revenue Strategy until 2030 were aimed at depriving large business structures of the opportunity to fragment their business in order to reduce taxation. This widespread scheme, which is used by big business, deprives the budget of significant amounts of tax revenues. Of course, the legal regulation of taxation in Ukraine, especially during the war and later in the post-war recovery period, should make it impossible to use such schemes. The development of regulatory legal acts, in our opinion, should be carried out with the involvement of scientists and at the same time take into account the recommendations and capabilities of business, whose experience can be valuable in working to improve the legal foundations of taxation and generally regulate relations in the economic and business spheres.

The issue of de-shadowing the economy of Ukraine is directly related to the problem of improving the legal regulation of the tax system and establishing clear and detailed rules for the functioning of tax relations in the state. Without this, it will not be possible to prevent abuse in the tax sphere and appropriate measures of responsibility for such abuse.

The article emphasizes that the need to find additional sources of income for the state budget should not lead to the slightest negative impact on the security and defense of the state, especially in wartime.

Key words: tax legislation of Ukraine; tax legal relations; tax system; taxation of individual entrepreneurs; tax benefits; taxpayers; obligations of taxpayers; rights of taxpayers.

Дата першого надходження рукопису до редакції: 05.03.2026 р.

Дата прийнятого до друку рукопису після рецензування: 14.03.2026 р.

Дата публікації: 28.04.2026 р.