

Литвинова К.А.,
студентка 4 курсу 7 групи
факультету прокуратури
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

Кобильнік Д.А.,
доктор юридичних наук, професор,
завідувач кафедри податкового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

УДК 347.73
DOI 10.32782/2663-5666.2024.4.9

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО ОBOB'ЯЗКУ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Вступ. Введення воєнного стану створює виклики в економічній та фінансовій сфері функціонування держави, зокрема у сфері оподаткування. Актуальність вивчення податкових обов'язків в умовах воєнного стану визначається базовою необхідністю забезпечення стабільних доходів бюджету при збереженні економічної життєздатності суб'єкта господарювання чи платника податків в умовах воєнного стану.

Важливість даного дослідження додатково підкреслюється необхідністю розробки адаптивних механізмів податкового управління, які можуть ефективно реагувати на швидкі зміни економічної обстановки під час воєнного стану. Це включає вирішення проблем, пов'язаних з дотриманням податкового законодавства, з урахуванням зниження економічної життєздатності платників податків, які постраждали в результаті військових дій.

На наше переконання, вивчення податкових обов'язків в умовах воєнного стану особливо актуально для розробки ефективних заходів державної підтримки суб'єктів підприємництва та населення для забезпечення здатності виконувати податкові зобов'язання при збереженні економічної стабільності. Цей аспект особливо важливий, оскільки необхідно збалансувати доходи бюджету з економічним виживанням суб'єкта. Крім того, актуальність даного дослідження обумовлена необхідністю аналізу та систематизації спеціальних податкових заходів, запроваджених під час дії воєнного стану в Україні, їх ефективності та впливу як на державний бюджет, так і на платників податків. Також цей аналіз необхідний для формування всебічного уявлення про податкову політику, яка є оптимальною в умовах кризи.

Зокрема, практична значущість цього дослідження полягає в тому, що воно може сприяти створенню більш стійкої податкової системи, здатної адаптуватися до екстремальних ситуацій, зберігаючи при цьому свою первісну функцію – генерувати державні доходи.

Стан дослідження проблеми. Наукове вивчення податкових обов'язків під час воєнного стану привертає все більше уваги дослідників, але ця область відносно не вивчена через унікальний характер поточної ситуації. Існує багато досліджень, присвячених оподаткуванню в разі економічної кризи, але деякі аспекти податкового адміністрування в умовах воєнного стану вимагають більш ретельного аналізу.

Зокрема, дану тематику досліджували такі науковці: М. П. Кучерявенко, О. Є. Деменко, О. О. Дмитрик, О. А. Лукашев та інші. Дослідники зосередилися на розробленні теоретико-правових засад, практичних рекомендацій та обґрунтувань необхідності гнучкого податкового регулювання в умовах воєнного стану, приділяючи особливу увагу забезпеченню фінансового функціонування держави та підтримці суб'єктів підприємницької діяльності.

Проте сучасні вчені в основному приділяють увагу певним аспектам податкової реформи в період кризи загалом. Однак у цих дослідженнях часто відсутній системний підхід до розуміння всієї системи податкових обов'язків в умовах воєнного стану. Існуюча дослідницька база являє собою не комплексне вивчення всієї податкової системи в умовах воєнного стану, а скоріше фрагментарний аналіз конкретних питань податкового адміністрування.

Мета статті – аналіз особливостей та проблем виконання податкового обов'язку платників податків в умовах воєнного стану, визначен-

ня основних змін у процедурах адміністрування податків та розробка практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності податкової системи в умовах воєнного стану.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Виконання податкових обов'язків в умовах воєнного стану в Україні є складним питанням, яке потребує ретельного розгляду як нормативно-правової бази, так і практичних аспектів. Відповідно до статті 67 Конституції України, «всі громадяни зобов'язані сплачувати податки і митні збори в порядку і розмірах, встановлених законом» [6]. Варто зазначити, що «податковий обов'язок в широкому розумінні цього явища містить у собі три стадії, які об'єктивно і послідовно відрізняються одна від одної. Алогічно ототожнювати обов'язок зі сплати податку з обов'язком щодо його сплати. Це пов'язано з тим, що в широкому розумінні він містить обов'язок вести податковий облік, сплачувати податки і збори, складати і подавати податкову звітність» [5, с. 101].

Податковий кодекс України (далі – ПКУ-України) детально визначає ці обов'язки, зокрема у статтях 16 та 36, які встановлюють основні податкові обов'язки платників податків. Однак із запровадженням воєнного стану в ці стандартні процедури були внесені суттєві корективи. Відповідно до п. 36.1 ст. 36 ПКУ України, «податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені Податковим кодексом України та законами з питань митної справи» [9].

«З початку збройного вторгнення російської федерації Верховна Рада України у досить стислі строки прийняла норми, що вносять зміни до Податкового кодексу України. Зміни у сфері оподаткування були спрямовані на стабілізацію ситуації та захист прав і законних інтересів платників податків. Зважаючи на те, що платоспроможність багатьох платників податків була суттєво погіршена в період воєнного стану, законодавець визначив механізм звільнення платників податків від виконання податкових обов'язків у разі неможливості їх виконання» [2, с. 184]. Зміни, прийняті на період дії правового режиму воєнного стану, надзвичайного стану внесені до Податкового кодексу України. Вони стосуються:

- мораторію на податкові перевірки;
- зупинення перебігу строків, встановлених Податковим кодексом ;

- відповідальності за порушення податкового законодавства;

- імпорту товарів;

- єдиного податку, плати за землю, єдиного соціального внеску, пільги з екологічного податку, оподаткування фізичних осіб на спрощеній системі оподаткування;

- плати за землю та мінімального податкового обов'язку;

- ПДВ;

- акцизного податку тощо.

За звичайних обставин основні податкові обов'язки, викладені у статті 16 ПКУ України, включають реєстрацію в податкових органах, ведення обліку, своєчасне подання декларацій та сплату податків. Однак у період воєнного стану ці обов'язки зазнали певних змін. 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» [11], прийнятий під час війни, вніс фундаментальні зміни до процедур адміністрування податків.

Найважливішою з цих змін є положення, що дозволяє «суб'єктам господарювання, які постраждали внаслідок воєнних дій чи беруть участь у них, подавати податкові декларації та сплачувати податки пізніше без застосування штрафних санкцій, за умови, що це буде зроблено протягом трьох місяців з дня закінчення воєнного стану» [11]. Тобто, «під час воєнного стану строки, встановлені податковим та іншим законодавством України, призупиняються, а контроль за їх дотриманням покладається на контролюючі органи. Природно, дотримання строків у воєнний час ускладнюється, і у платників податків можуть виникнути запитання щодо можливості притягнення до відповідальності за несвоєчасну сплату податків або подання звітності, щодо можливості застави майна як податкової застави в умовах воєнного стану, а також щодо своєчасності проведення податкової амністії» [3, с. 32].

Умови воєнного часу мають особливий вплив на фізичну можливість виконувати певні податкові обов'язки. Наприклад, підприємства, розташовані на окупованих територіях або в зоні активних бойових дій, стикаються зі значними проблемами у веденні належного документообігу та поданні звітності. Законодавець вирішив цю проблему шляхом внесення змін, які передбачають спеціальні процедури для платників податків у таких випадках. Крім того, Державна

податкова служба України запровадила електронні сервіси та телекомунікаційні канали для полегшення дотримання вимог Податкового кодексу, але доступ до цих сервісів обмежений у деяких регіонах через пошкодження інфраструктури та питання безпеки.

Зокрема, в умовах воєнного стану у разі втрати та (або) невивезення первинних документів платник податків/податковий агент зобов'язаний подати до контролюючого органу повідомлення про невивезення первинних документів. У такому повідомленні мають бути зазначені обставини, що призвели до втрати та (або) неможливості вивезення первинних документів, податковий (деклараційний) період та загальний перелік первинних документів (за можливості із зазначенням реквізитів). Дані та показники податкових декларацій не можуть бути поставлені під сумнів тільки на підставі відсутності первинних документів. Після повідомлення контролюючого органу про неможливість вивезення первинних документів проведення документальної перевірки за зазначений у повідомленні податковий (звітний) період зупиняється.

Якщо після подання повідомлення платнику податків/податковому агенту стало відомо про втрату відповідного документа, він зобов'язаний подати до контролюючого органу повідомлення про втрату первинного документа із зазначенням обставин такої втрати. Платники податків/податкові агенти, які подали повідомлення про втрату первинних документів, не підлягають перевірці контролюючим органом протягом податкового (звітного) періоду, зазначеного в повідомленні, у тому числі після закінчення воєнного стану. Важливим у даному контексті є те, що обов'язок доведення відсутності підстав для застосування цих положень покладається на контролюючий орган.

Особливістю податкового адміністрування в умовах воєнного стану є запровадження спеціального податкового режиму для військовослужбовців та осіб, які безпосередньо беруть участь в оборонній діяльності. Згідно з підпунктом 165.54.1 статті 165 Податкового кодексу України, «виплати матеріальної допомоги та винагороди військовослужбовцям звільняються від податку на доходи фізичних осіб» [9]. У період воєнного стану це положення було поширено на різні види матеріальної підтримки захисників країни. Крім того, для військовослужбовців, які не могли виконати свої податкові обов'язки через безпосередню

участь у бойових діях, було запроваджено особливі умови: автоматичне продовження строку подачі декларації та скасування штрафів за невчасне подання декларації.

«Підставою для такого звільнення є подання заяви самозайнятої особи та копії військового квитка або іншого документа, виданого відповідним державним органом, про призов самозайнятої особи на військову службу в особливий період часу та мобілізації до податкового органу за місцем податкового обліку самозайнятої особи протягом 10 днів з дня демобілізації. Якщо демобілізований індивідуальний підприємець проходить лікування (реабілітацію) у зв'язку з виконанням обов'язків в особливий період мобілізації, то заява та копія військового квитка або іншого документа, виданого відповідним державним органом, подаються протягом 10 днів після закінчення такого лікування (реабілітації)» [7, с. 191].

Ситуація воєнного часу призвела до значних змін у системі адміністрування майнових податків, особливо в районах, зачеплених воєнними діями. Майно, пошкоджене або знищене внаслідок воєнних дій, підлягає спеціальному режиму оподаткування відповідно до нещодавно прийнятих поправок до ПК України. Місцевим органам влади було надано розширені повноваження щодо коригування ставок податку на майно та надання пільг на пошкоджене майно. Це створює складні адміністративні проблеми, оскільки податкові органи повинні перевіряти статус майна в зоні бойових дій, забезпечуючи при цьому справедливе ставлення до платників податків, які втратили свої активи. Застосування цих положень виявило необхідність розроблення детальніших положень про оцінку шкоди майну та її вплив на податкові обов'язки.

Важливим є і особливості нарахування (виплати) та оподаткування окремих видів доходів. Зокрема, підпункт 170.7.1. статті 170 ПК України визначає неоподаткування для гуманітарної допомоги та військових поставок, розв'язавши проблему ведення належної документації у районах, де нормальна господарська діяльність була порушена. Однак це також створило можливості для зловживань, і податковим органам потрібно було розробити нові механізми перевірки, зберігши при цьому ефективність процедури відшкодування.

Також нововведенням є те, що ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо норм на період дії воєнного стану» п. 69 підрозд. 10

розд. XX ПКУ було доповнено п. 69.14 і вказано, що «з 1 березня 2022 року до 31 грудня року, що настає за роком, в якому скасовано воєнний стан, плата за землю не нараховується і не справляється за земельні ділянки (земельні частки) на територіях, на яких здійснюються (здійснювалися) військові дії або які тимчасово окуповані, а також за земельні ділянки (земельні частки), визнані обласною військовою адміністрацією забрудненими вибухонебезпечними предметами та/або фортифікаційними спорудами, плата за землю не нараховується і не справляється» [10].

Одним із найскладніших аспектів податкового адміністрування в умовах воєнного стану було управління податковими обов'язками підприємств, які залишили зони воєнних дій або окуповані території. Уряд запровадив спеціальні процедури для таких підприємств, такі як спрощена реєстрація в місці переїзду та тимчасові податкові пільги для сприяння переїзду та забезпечення безперервності діяльності. Хоча ці заходи були необхідними, вони створили нові адміністративні проблеми, особливо в плані перевірки законності заяв про переїзд і забезпечення належного застосування пільг. Податкові органи повинні були розробити нові методики контролю за цими компаніями, забезпечуючи при цьому необхідну підтримку для збереження бізнесу та дотримання податкового законодавства в місці переїзду.

Чинний до запровадження воєнного стану, мораторій на планові документальні перевірки скасовується для суб'єктів господарювання, які займаються продажем товарів, гральним бізнесом та фінансово-платіжними послугами. Зокрема, штрафні санкції та пеня можуть не застосовуватися, якщо податок сплачено протягом 30 днів. Проте, погоджуємося із думкою О. С. Шевчика, який вказує на доцільність відновлення проведення деяких видів податкових перевірок за трансфертним ціноутворенням; за нерезидентами (представництвами нерезидентів); валютного контролю в частині дотримання встановлених граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів; відновлення строків погашення податкової заборгованості; відновлення строків надання платниками податків відповідей на запити контролюючих органів з питань оподаткування юридичних осіб та інших нерезидентів, які провадять господарську діяльність з постійними представництвами в Україні; доходів, отриманих нерезидентами з джерелом в Україні [13, с. 77].

Законом № 3219 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ доповнено п. 11 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ. Зміни відновили обов'язок сплати ЄП для фізичних осіб-підприємців 1 та 2 груп, за винятком фізичних осіб-підприємців, які зареєстровані та знаходяться на тимчасово окупованій території або території проведення антитерористичної операції, з 1 серпня 2023 року [10]. Скасовується мораторій на застосування штрафних санкцій та пені з ЄСВ. Відновлюються певні строки для платників податків та контролюючих органів щодо надання індивідуальних податкових консультацій та відповідей на запити податкових органів.

Як бачимо, «наразі державою надано низку податкових пільг малому, середньому та великому бізнесу в Україні, які допоможуть вітчизняним підприємцям та підприємствам вижити в умовах війни. Саме завдяки збереженню вітчизняної економічної системи можливим буде подальше відновлення нашої країни. Тому ті зміни, які сьогодні прийнято в сфері оподаткування, – це підґрунтя для розбудови України після перемоги» [12, с. 203]. Проте особливе занепокоєння під час воєнного стану викликає потенційна можливість зловживання спеціальними податковими заходами. Деякі компанії можуть спробувати скористатися спрощеними процедурами та пом'якшеними вимогами, запровадженими під час воєнного стану.

ПК України врегульовує цю ситуацію статтею 112, яка передбачає фінансову відповідальність за податкові правопорушення, але поточна ситуація ускладнює повну реалізацію цих положень. Податкові органи часто повідомляють про випадки, коли суб'єкти господарювання неправдиво заявляють про своє місцезнаходження на окупованій території з метою уникнення податкових обов'язків, що вимагає проведення додаткових перевірок відповідно до статті 75 ПКУ України.

«Очевидно, що виконання контрольних функцій податкових органів у воєнний час набуло особливого характеру у зв'язку з надзвичайними змінами стандартних і звичайних умов оподаткування та податкового адміністрування в мінливому економічному й соціальному середовищі та новими завданнями, які постали перед державою, контролюючими органами та платниками податків. У цих умовах важливо за-

безпечити дотримання інтересів обох сторін податкових відносин» [8, с. 112]. Зокрема, період воєнного стану виявив деякі нові форми податкових зловживань з використанням положень воєнного часу та надзвичайних заходів. Помітно почастишали схеми, пов'язані з фіктивними переказами бізнесу, коли компанії помилково декларують перекази із зон бойових дій, щоб отримати податкові пільги.

Статтю 111 ПК України, яка стосується відповідальності за податкові злочини, було особливо складно застосовувати в цих випадках, оскільки під час війни важко визначити місцезнаходження підприємства. Зокрема, деякі компанії працюють паралельно в декількох місцях, виступаючи за повний переїзд і тим самим використовуючи спрощені податкові процедури, розроблені для компаній, які дійсно були переміщені. Створено штучний ланцюжок поставок через який переводяться компанії, щоб обійти свої податкові обов'язки або вимагати несправедливого повернення ПДВ.

Особливо проблемними областями є надання гуманітарної допомоги та зловживання системою військових закупівель. Крім того, досить часто різні органи виявляються замішані в цих схемах, особливо у випадках, пов'язаних з прискореним отриманням податкових пільг під час війни і обмеженим вивченням документів. Компанії використовують пільги з ПДВ, передбачені статтею 197 Податкового кодексу, щодо гуманітарної допомоги і неправильно класифікували звичайні комерційні операції як гуманітарну допомогу.

Державна податкова служба задокументувала випадки, коли компанії заявляли про надмірні збитки в результаті військових дій або надавали неправдиві докази знищення майна для ухилення від сплати податків. Ці зловживання не тільки призводять до значних втрат бюджету, але й підривають ефективність реальних заходів підтримки компаній і приватних осіб, фактично постраждалих від війни. Тому «виконання контрольних функцій податкових органів у воєнний час вимагає не тільки адаптації до умов, що змінюються, а й високого ступеня відповідальності та професіоналізму з боку органів влади для забезпечення фінансової стабільності та підтримання економічної безпеки держави» [8, с. 112].

Науковий аналіз податкового адміністрування в умовах воєнного стану виявляє кілька інституційних викликів. Зокрема, тимчасові податкові обмеження, хоча і є необхідними, мо-

жуть мати довгострокові наслідки для податкової дисципліни та дотримання податкового законодавства. Послаблення певних вимог може призвести до формування шкідливих практик, які можуть продовжуватися і після війни, хоча й будуть виправдані ситуацією воєнного часу. Крім того, значне скорочення податкових надходжень, зумовлене як законодавчо встановленими пільгами, так і зростанням ухилення від сплати податків, створює виклики для планування та виконання державного бюджету.

З адміністративного боку, виконання податкових обов'язків в умовах воєнного стану потребувало значних коректив у роботі податкових органів: статтю 19-1 ПК України було доповнено низкою підзаконних актів, що деталізують процедури дистанційного адміністрування податків. Однак ефективність цих заходів суттєво відрізняється в різних частинах країни, залежно від безпекової ситуації та стану технологічної інфраструктури. Зокрема, «на сьогодні практика оскарження платниками податків рішень контролюючих органів щодо можливості своєчасного виконання податкових зобов'язань є досить поширеною. Однак, як свідчить судова практика, платники податків досить формально підходять до документального підтвердження наявності причин неможливості виконання податкових обов'язків, що є підставою для відмови у задоволенні їхніх позовних вимог» [2, с. 187–188].

Протягом цього періоду роль податкових органів також змінилася: вони стали більше допомагати платникам податків у дотриманні податкового законодавства, а не забезпечувати його виконання. Важливою була зміна, яка бизначила своє відображення у роз'ясненні статті 41 ПКУ, яка визначає повноваження контролюючих органів. Це пов'язано з тим, що досить часто повідомляється про випадки зловживання владою з боку деяких податкових бюрократів, які використовують ситуацію воєнного часу для отримання особистої вигоди, зокрема, щодо відшкодування податків та проведення перевірок.

«Далі важливо зупинитися на соціальних наслідках таких змін. З цього питання точиться явна дискусія, причому обидві сторони мають чітку логіку і позицію. З одного боку, зрозуміле негативне ставлення суспільства до цієї зміни, оскільки сплата ПДФО військовослужбовцями позбавить їх значного доходу. З іншого боку, у такої зміни напряду перерахування коштів з податків до державного бюджету є й об'єктивне обґрунтування. Це пов'язано з тим, що

держава має забезпечити фінансування нових потреб, яких не було до війни, і збільшити виділення коштів на традиційні потреби, які значно зросли під час воєнного стану» [4, с. 155]. Тому сучасний науковий дискурс наголошує на необхідності збалансованого підходу між збереженням життєво важливих податкових надходжень та підтримкою бізнесу в кризові часи. На наше переконання, що хоча тимчасові податкові заходи є необхідними, вони повинні бути структуровані таким чином, щоб запобігти зловживанням і водночас реально допомогти постраждалим платникам податків. Ця думка підтверджується статтею 4 ПКУкраїни, яка встановлює основні принципи податкового законодавства, включаючи справедливість та фіскальну достатність.

«Юридичні обов'язки у податковій сфері є необхідним компонентом соціальної життєдіяльності кожної людини. Вони дозволяють зберігати правопорядок у державі, мають бути чітко прописані в нормативно-правових актах для поповнення державних коштів. В умовах воєнного стану законодавцю слід звернути увагу на регулювання та реалізацію юридичного обов'язку громадян у податковій сфері» [1, с. 27]. Тому, на наше переконання, для підвищення ефективності податкового адміністрування в умовах воєнного стану необхідно провести низку важливих удосконалень. По-перше, розробка єдиної цифрової системи перевірки, інтегрованої з військовою базою даних, значно поліпшить перевірку автентичності вимог платників податків щодо передання майна та відшкодування збитків.

Система, яка працюватиме відповідно до статті 75 Податкового кодексу, забезпечить перевірку місцезнаходження та статусу компаній у режимі реального часу, що дасть змогу знизити кількість шахрайських схем. Крім того, впровадження технології блокчейн для відстеження операцій з гуманітарною допомогою та військовими закупівлями дасть змогу створювати записи про ці угоди, що ускладнить зловживання податковими пільгами.

Розширення міжвідомчого співробітництва та обміну інформацією – ще одна ключова область для вдосконалення. Створення централізованої бази даних, доступної для податкових органів, правоохоронних органів і військових адміністрацій, спростить процедури перевірки при збереженні безпеки. Крім того, впровадження спеціалізованих програм навчання для співробітників податкових органів, які працю-

ють у воєнний час, і надійної системи внутрішнього контролю допоможе звести до мінімуму випадки шахрайства. Ці удосконалення можуть бути підкріплені відповідними поправками до статті 19-1 та статті 41 Податкового кодексу України, дадуть змогу створити надійнішу та стійкішу систему податкового адміністрування в умовах воєнного стану.

Висновки. З огляду на зазначене можна підсумувати, що досвід виконання податкових обов'язків в умовах воєнного стану продемонстрував як стійкість, так і вразливість податкової системи України. Нормативно-правова база, яка здебільшого базується на Податковому кодексі України, але суттєво змінена законодавством до умов воєнного стану, виявилася адаптивною, але потребує подальшого розвитку для вирішення нових викликів. Необхідність збалансувати фінансові потреби держави з потребою підтримувати безперервність бізнесу у воєнний час залишається ключовим викликом у розвитку податкової системи.

Отже, ця ситуація створила унікальний прецедент в адмініструванні податків, визнавши надзвичайні виклики, з якими стикаються платники податків, та необхідність інноваційних підходів для забезпечення дотримання законодавства. Досвід, набутий за цей період, вплине на майбутню податкову політику та практику адміністрування податків, особливо в частині антикризового управління та гнучкості системи. Оскільки Україна продовжує адаптувати свою податкову систему до умов війни та знаходиться на шляху до євроінтеграції, основна увага продовжує приділятися підтримці тонкого балансу між необхідним дотриманням законодавства та практичною реалістичністю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Гаманюк Л. О. Особливості юридичного обов'язку громадян у податковій сфері. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2024. № 1(84). С. 24–28.
2. Головань Т. Г. До питання неможливості виконання податкового обов'язку в умовах воєнного стану. *Збірник наукових праць ХНПУ імені ГС Сковороди «Право»*. 2024. № 38. С. 181–189.
3. Головань Т. Г. Податкова політика в умовах воєнного стану. Виклики правничої професії в умовах воєнного стану : матеріали круглого столу до Дня юриста (Харків, 6 жовт. 2022 р.). Харків. нац. пед. ун-т ім. Г. С. Сковороди, Харків. нац. екон. ун-т ім. С. Кузнеця. Харків, 2022. С. 31–34.
4. Деменко О. Є. Особливості бюджетно-податкового регулювання при справлянні податку на доходи фізичних осіб в умовах воєнного стану. *Дніпровський*

науковий часопис публічного управління, психології, права. 2023. № 6. С. 151–155.

5. Податкове право: підручник / за ред. Д.О. Гетьманцева та М.П. Кучерявенка; Київ.нац.ун-т ім. Т. Шевченка; Нац.юрід.ун-т ім. Ярослава Мудрого. – Харків: Право, 2023. 464 с.

6. Конституція України: Закон України від 28.06.1996, № 254к/96-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> дата звернення: 24.10.2024).

7. Костенко Ю. О., Шувалова Т. О. Щодо захисту прав платників податків в умовах воєнного стану. *Київський часопис права*. 2023. № 1. С. 187–193.

8. Павлуненко К. Л. Особливості реалізації контрольної функції податкових органів під час воєнного стану. *JurisEuropensisScientia*. 2023. № 6. С. 108–113.

9. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010, № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 24.10.2024).

10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану: Закон України від 30.06.2023, № 3219-IX. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#Text> (дата звернення: 31.10.2024).

11. 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, № 2118-IX. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення: 24.10.2024).

12. Стояненко І. В., Грабовська Н. В. Особливості оподаткування бізнесу в Україні в умовах воєнного стану. The XIX International Scientific and Practical Conference «Modern problems in science», May 17–20, 2022, Vancouver, Canada. 2022. С. 200–203.

13. Шевчик О. С. Про деякі аспекти проведення податкового контролю в умовах воєнного стану. *Полтавський правовий часопис*. 2022. № 4. С. 64–78.

Литвинова К.А., Кобильнік Д.А. ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

У цій статті розглядаються особливості виконання податкового обов'язку в умовах воєнного стану, особлива увага приділяється трансформації структур податкового адміністрування та дотриманню податкового законодавства. Автори дають всебічний аналіз правових змін, внесених для адаптації податкової системи до воєнного стану, та їхнього впливу на платників податків і доходи бюджету. У дослідженні розглядаються як найближчі, так і довгострокові наслідки цих змін для різних категорій платників податків.

Зокрема, у статті виокремлюються основні проблеми податкового адміністрування в умовах воєнного стану та пропонуються практичні рішення для забезпечення ефективного збору податків для збереження економічної стабільності. На основі порівняльного аналізу довоєнного та поточного податкового законодавства оцінюється його ефективність у вирішенні потреб воєнного часу. Особлива увага приділяється цифровізації податкових процедур, спрощеним механізмам звітності та новим підходам до податкового адміністрування в умовах воєнного стану.

У роботі також автори розглядають можливість запозичення міжнародного досвіду адаптації податкових систем під час криз і можливості його застосування в сучасних умовах. Автори визначають ключові фактори, що впливають на дотримання податкового законодавства в умовах воєнного стану, а також пропонують стратегії, що дають змогу оптимізувати баланс між фіскальними інтересами держави та платоспроможністю платників податків. Отримані результати сприяють створенню більш стійкої податкової системи, здатної ефективно функціонувати в сучасних умовах та забезпечувати справедливий розподіл податкового тягаря та підтримувати фінансову стабільність держави.

Крім того, у дослідженні подано детальні рекомендації щодо вдосконалення правової бази, яка регулює податковий обов'язок в умовах воєнного стану, включно з механізмами надання податкових пільг, відтермінування сплати податків та особливостями діяльності організацій, які працюють у постраждалих районах.

Ключові слова: податковий обов'язок, воєнний стан, адміністрування податків, фіскальна політика, зміна законодавства.

Lytvynova K.A., Kobylnik D.A. FEATURES OF TAX OBLIGATION UNDER THE CONDITIONS OF MARITAL STATE

This article discusses the peculiarities of fulfilling tax obligations under martial law, with a special focus on the transformation of tax administration structures and compliance with tax legislation. The authors provide a comprehensive analysis of the legal changes introduced to adapt the tax system to martial law and their impact on taxpayers and budget revenues. The study examines both the immediate and long-term consequences of these changes for different categories of taxpayers.

In particular, the article identifies the main problems of tax administration under martial law and offers practical solutions to ensure effective tax collection while maintaining economic stability. Based on a comparative analysis of pre-war and current tax legislation, the author assesses its effectiveness in addressing the needs of wartime. Particular attention is paid to the digitalization of tax procedures, simplified reporting mechanisms and new approaches to tax administration under martial law.

The authors also consider the possibility of borrowing international experience in adapting tax systems during crises and the possibility of applying it in the current environment. The authors identify the key factors affecting compliance with tax legislation under martial law and propose strategies to optimize the balance between the fiscal interests of the state and the solvency of taxpayers. The findings contribute to the creation of a more sustainable tax system capable of functioning effectively in the current environment and ensuring a fair distribution of the tax burden and maintaining the financial stability of the state.

In addition, the study provides detailed recommendations for improving the legal framework governing tax liability under martial law, including mechanisms for granting tax exemptions, deferred tax payments, and specifics of the activities of organizations operating in the affected areas.

The study emphasizes the importance of maintaining transparent and effective communication between tax authorities and taxpayers, and addresses the specific challenges faced by different regions and economic sectors affected by military operations. These conclusions provide a valuable basis for the development of future policy and legislation in the field of taxation in emergency situations.

In particular, in the conclusion of the article, the authors outline a comprehensive concept of the future of taxation of Ukrainian citizens, taking into account the lessons learned under martial law. This includes innovative approaches to risk assessment in tax administration, expansion of digital infrastructure for tax transactions in remote areas, and adaptation mechanisms for rapid policy adjustment in response to changing security conditions. The authors also emphasize the important role of international cooperation and support in maintaining financial stability under martial law and propose specific measures to expand cross-border cooperation between tax authorities and information exchange in crisis situations.

Key words: tax liability, martial law, tax administration, fiscal policy, legislative changes.