

*Наталія Карлівна Ісаєва,
старший науковий співробітник
відділу проблем державного управління
та адміністративного права
Інституту держави і права
імені В. М. Корецького НАН України,
кандидат юридичних наук, доцент
ORCID: 0000-0002-9716-9472*

ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ І РЕАЛІЗАЦІЇ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ ТА ПОВОЄННИЙ ПЕРІОД

Постановка проблеми. Вдосконалення правових засад розвитку податкової системи України та реалізації прав платників податків в умовах воєнного стану та в подальший період повоєнного відновлення є важливим завданням держави попри складні умови воєнного часу, коли ускладнюється функціонування всіх державних інституцій, здійснення фінансової діяльності держави, виконання платниками податків своїх податкових обов'язків.

І хоча за таких умов важко забезпечити ефективне функціонування податкової системи України, яка фактично є основою фінансового забезпечення виконання всіх завдань і функцій як держави, так і органів місцевого самоврядування, необхідно приділяти також увагу її розвитку, оскільки на неї значно збільшується навантаження у воєнний та повоєнний період.

Враховуючи, що податки регулюються виключно актами вищої юридичної сили – законами – так само як і основоположні права і обов'язки особи і громадянина в усіх сферах відносин, зокрема в податковій сфері, вдосконалення правових засад їх регулювання в період війни та повоєнний час є основою для розвитку податкової системи в Україні, а відтак і обороноздатності держави.

Тому дослідження цієї проблематики є гостроактуальним і потребує ґрунтовного наукового аналізу як з боку науковців, так і практиків, від яких залежить належний рівень правозастосування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним і практичним аспектам розвитку організаційно-правових засад оподаткування та забезпечення дотримання та реалізації прав платників податків завжди приділяли увагу вчені-юристи. Зазначені проблеми розглядалися у роботах Л. Воронової, М. Кучерявенка, Н. Пришви, Д. Беззубова, О. Музики-Стефанчук та інших вчених.

Водночас актуальність зазначеної проблематики, особливо у воєнний час та повоєнний період, потребує подальшого розгляду та наукового аналізу правового регулювання податкових відносин в Україні.

Основні результати дослідження. Розвиток податкового законодавства України весь період її незалежності відзначався високою динамікою. Під час війни ухвалення нормативно-правових актів зросло внаслідок того, що держава змушена швидко реагувати на виклики воєнного стану для вирішення багатьох проблем функціонування всіх сфер відносин, зокрема податкової сфери. За таких умов важко забезпечити необхідну якість підготовки нормативно-правових актів. Поряд з тим від їх якості залежать і ефективність, і дієвість законодавства.

Як справедливо зазначає Т. Тарахонич, досконале та дієве законодавство, без колізій і суперечностей, прогалин, застарілих норм, що не відповідають реаліям сьогодення, є важливим чинником рівня розвитку суспільства та держави. Аналіз стану правового регулювання свідчить, на жаль, про збільшення кількісного, а не якісного показника нормативно-правових актів, відсутність чи

недієвість механізмів реалізації тих актів [1]. До зазначеного слід додати, що у сфері оподаткування надзвичайно важливим є також належне економічне обґрунтування відповідних правових норм.

Одним із основоположних принципів податкового законодавства України є принцип економічності оподаткування – тобто встановлення податків і зборів, обсяг надходження від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування [2]. Це важливий принцип, який передбачає обов'язкове економічне обґрунтування й дотримання встановленого таким чином законом співвідношення між обсягом надходжень від податків і зборів до бюджету з витратами на їх адміністрування, оскільки в іншому випадку такі податки та збори замість наповнення доходної частини бюджету призведуть до її зменшення, від чого втрачається сам сенс їх запровадження.

Однак проблема економічної обґрунтованості запроваджуваних податків і зборів, які входять у податкову систему України, є більш багатопланою. Є також необхідними докладне обґрунтування та вибір виду ставок податків, визначення податкової бази, системи пільг з конкретних податків і зборів та категорій платників, навіть порядку деяких необхідних розрахунків для окремих податків, які потрібні для закріплення чітких правових норм у податковому законодавстві. Певною мірою вимогою та підґрунтям для забезпечення належних економічних розрахунків для формулювання чітких правових норм з подальшим закріпленням на рівні закону є принцип фіскальної достатності, що означає, відповідно до ст. 4 Податкового кодексу України, встановлення податків і зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями.

Підпунктом 6 п. 1 ст. 4 Податкового кодексу України також закріплений принцип соціальної справедливості, який означає встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платника податків [2].

Зазначені принципи не охоплюють всі елементи податків і зборів, а також податкового закону, які потребують чіткого економічного обґрунтування. Тим більше, що чимало дослідників вважають, що перелік обов'язкових елементів податкового закону повинен бути значно ширшим, ніж передбачено кодексом, для повної зрозумілості як податковим органам, так і платникам податку порядку сплати й виключати подальші уточнення на рівні підзаконних нормативно-правових актів.

На нашу думку, за приклад вдалого формулювання принципу обґрунтованості доцільно взяти аналогічний принцип, визначений Бюджетним кодексом України. Зокрема, п. 5 ст. 7 «Принципи бюджетної системи України» Бюджетного кодексу України принцип обґрунтованості визначає, що бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного й соціального розвитку України та розрахунках надходжень до бюджету та витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик і правил [3].

Відповідні методики та правила, що застосовуються для економічного обґрунтування, також є необхідними при запровадженні податків і зборів. Вони можуть затверджуватись Міністерством фінансів України так само, як і методики для розроблення проєктів бюджетів.

Тому ст. 4 Податкового кодексу України, яка визначає принципи податкового законодавства України, доцільно доповнити більш детальним принципом обґрунтованості. Крім закріплення відповідної вимоги щодо детального науково обґрунтованого формулювання податково-правових норм, такий принцип міг би бути основою для можливої відповідальності розробників пропозицій щодо податкових норм. Принаймні це стосується визначення професійного рівня відповідних посадових осіб та їх відповідального ставлення до розроблення пропозицій законопроектів у сфері оподаткування.

Варто зазначити, що державні витрати завжди об'єктивно зростають, оскільки з'являються нові сфери, які потребують державного фінансування, а також необхідно закладати в бюджети більші суми витрат на державне управління внаслідок необхідності запровадження високоефективних, а відтак і дорожчих технологій. Тому й податків державі необхідно збирати більше, але за умови зростання розвитку економіки, рівня зайнятості, а відтак і рівня оплати праці, це не покладає на платників податків важчий тягар.

Проблема оподаткування значно ускладнюється і для держави, і для платника податків у кризових умовах, особливо під час війни і в повоєнний період, коли необхідно ліквідовувати й долати наслідки воєнних дій і відновлювати економічний розвиток постраждалих регіонів, а також відбудовувати найбільш постраждалі галузі економіки.

У такий період, на нашу думку, підхід держави до правового регулювання оподаткування повинен бути гнучким, враховувати реальні можливості економіки й базуватися на принципах податкового законодавства. Встановлення податків повинно бути диференційованим. Тобто платники податків, які мають більші доходи, повинні сплачувати більші податки відповідно до своїх доходів. Прогресивний метод оподаткування, який передбачає збільшення ставки податку при збільшенні об'єкта оподаткування, уможливило більш справедливо розподілити податковий тягар під час війни. Такий підхід буде тим більше справедливим для оподаткування суб'єктів господарської діяльності, особливості якої дають можливість збільшення їх доходів саме внаслідок переходу економіки у воєнний режим функціонування. Поряд з тим, безперечно, це не повинно стосуватись оборонної сфери, оскільки питання її розвитку стоїть найбільш гостро й стосується забезпечення основи існування держави у воєнний час.

Це є важливим також для забезпечення податкової, фінансової, економічної безпеки держави та економічної безпеки підприємств оборонної сфери в умовах воєнного стану та повоєнний період.

Нині в Україні триває дискусія серед науковців і практиків щодо оподаткування фізичних осіб – підприємців з урахуванням вимог Міжнародного валютного фонду. Поряд з цим у державі продовжуються пошуки оптимальної моделі оподаткування малого підприємництва. Зокрема, дискутуються позитивні та проблемні аспекти законопроекту № 8143 «Про свободу підприємницької (економічної) діяльності домогосподарств» за авторства групи народних депутатів щодо дозволу громадянам займатися бізнесом без реєстрації фізичною особою-підприємцем.

Такий вид оформлення за умови ухвалення закону можуть дозволити перукарям, юрисконсультам, доглядальникам, репетиторам, гувернерам і деяким іншим самозайнятим громадянам. Особливістю такої ініціативи також є те, що право здійснювати підприємницьку діяльність без реєстрації фізичною особою – підприємцем пропонується надати домогосподарству. При цьому передбачаються такі умови: подання річної податкової декларації домогосподарства; ведення такої підприємницької діяльності лише членами домогосподарства; річний дохід від економічної діяльності домогосподарства не перевищує суму 8 мільйонів гривень.

Скасування необхідності реєстрації фізичною особою – підприємцем законопроектом передбачається для: 1) перукарських і косметологічних послуг; 2) юридичних консультацій; 3) послуг домашньої прислуги; 4) догляду за хворими або немічними особами; 5) надання індивідуальних уроків (репетиторство); 6) індивідуальне виховання дітей (гувернер); 7) послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальними замовленнями; 8) ремонт взуття, одягу, побутових текстильних і трикотажних виробів, килимів та килимових виробів, шкіряних, галантерейних і дорожніх виробів, меблів, радіотелевізійної та іншої аудіо- й відеоапаратури, електропобутової техніки й інших побутових та офісних приладів, годинників, інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів; 9) технічне обслуговування та ремонт музичних інструментів; 10) послуги з прання білизни та інших текстильних виробів; 11) роздрібна торгівля продовольчими товарами з лотків і на ринках; 12) послуги з перевезення пасажирів автомобільним транспортом; 13) послуги з перевезення вантажу; 14) діяльність у сфері ресторанного господарства; 15) послуги з естетичної косметології, крім тих, що підлягають ліцензуванню; 16) інші види робіт, до яких залучаються члени цього домогосподарства, крім видів діяльності, що підлягають ліцензуванню і належать до професійної діяльності відповідно до закону [4].

Отже, зазначений законопроект охоплює якщо не всі, то майже всі види діяльності, які здійснюють громадяни як на постійній основі, так і періодично, і від яких отримуються доходи.

При прийнятті такого законопроекту будуть розширені права громадян не лише у сфері економічної діяльності, а й у сфері оподаткування. Громадяни, обираючи спосіб здійснення й оформлення своєї діяльності в складі домогосподарства або як фізична особа – підприємець, можуть також обирати й більш зручний для себе режим оподаткування.

Поряд з тим у дискусіях щодо доцільності ухвалення зазначеного законопроекту та його проблемних положень фахівці зазначають, що надання домогосподарству права здійснювати підприємницьку діяльність фактично означає надання такого права, у тому числі й тим, кому її здійснення забороняється законом, зокрема, Законом України «Про боротьбу з корупцією», що створює корупційні ризики.

Також законопроектом визначаються принципи формування доходної та витратної частин домогосподарств. До витратної частини відносять не лише витрати на ведення підприємницької (економічної) діяльності, а й витрати на утримання кожного члена домогосподарства у розмірі шістдесяти відсотків від середньомісячної заробітної плати за попередній рік.

Законопроект визначає поняття соціального трансферту, для отримання якого домогосподарство має скласти річну податкову декларацію. Обов'язковість декларування не буде стосуватися осіб, які отримують пенсійні виплати та стипендії. Автори законопроекту вважають, що такий механізм декларування гарантуватиме, зокрема, адресну допомогу тим, хто потрапив у складні життєві обставини та потребує державної підтримки, а також забезпечуватиме контроль за використанням коштів державного бюджету.

Облік доходів домогосподарства, як передбачається законопроектом, повинен буде здійснюватися у спрощеному вигляді, відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України [5].

За наявності багатьох питань щодо змісту положень зазначеного законопроекту, необхідно відмітити, що загалом такі ініціативи є позитивними, враховуючи мету створення гнучких режимів здійснення підприємницької діяльності громадянами в складних умовах воєнного часу і водночас розширення їхніх прав щодо вибору режиму оподаткування.

У зв'язку з питанням підприємницької діяльності домогосподарств цікавим є порядок сплати прибуткового податку у Сполучених Штатах Америки. Податком у США може обкладатися або окрема людина або родина. В останньому випадку підсумовуються всі види доходів членів родини за рік. Для визначення сукупного валового доходу підсумовуються всі отримані доходи: заробітна плата, дохід від підприємницької діяльності, пенсії й допомоги, виплачувані приватними пенсійними і страховими фондами, державні допомоги понад певну суму, дохід від цінних паперів тощо. Із сукупного валового доходу віднімаються витрати, пов'язані з його одержанням. Після вирахування витрат виходить чистий дохід платника. З величини чистого доходу віднімаються індивідуальні податкові пільги, насамперед неоподатковуваний мінімум доходів. Крім неоподаткованого мінімуму, чистий дохід зменшується на внески до благодійних фондів, податки, сплачені владі штату, місцеві податки, відсотки, отримані від цінних паперів урядів штату і місцевих органів влади, та деякі інші витрати [6].

У цьому випадку варто звернути увагу на перелік доходів, на які зменшується чистий дохід, можливий як приклад стосовно оподаткування домогосподарств, передбаченого в законопроекті.

Висновок. Робота по вдосконаленню правових засад оподаткування в Україні у воєнний та повоєнний період повинна враховувати необхідність детального економічного обґрунтування правових норм. Вимогу щодо цього потрібно закріпити у Податковому кодексі України з чіткою деталізацією відповідного принципу податкового законодавства. Розширення прав платників податків щодо можливості вибору зручного для них режиму оподаткування є перспективним і важливим напрямом розвитку законодавства, враховуючи складні умови воєнного часу й майбутнього періоду післявоєнної відбудови в Україні, оскільки це надає більші можливості платникам для виконання своїх податкових обов'язків.

Список використаних джерел

1. Тараконич Т. І. Правовий моніторинг як один з шляхів вдосконалення правового регулювання. *Альманах права*. Вип.10. Інститут держави і права ім. В. М. Корецького НАН України. Київ, 2019. С. 265. URL: <https://almanahprava.org/assets/images/issues/10/almanah-prava-10-2019.pdf>
2. Податковий кодекс України. Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 26.02.2026).
3. Бюджетний кодекс. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2010. № 50–51. Ст. 572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 26.02.2026).
4. Кожемякін С. В Україні можуть офіційно дозволити бізнес без ФОП: список професій, кого зачепить. *Obozrevatel*. 18 лютого 2026. URL: <https://www.obozrevatel.com/ukr/ekonomika-glavnaya/economy/v-ukraini-mozhut-ofitsijno-dozvoliti-biznes-bez-fop-spisok-profesij-kogo-zachepit.htm>
5. Без ФОП, але з декларацією: Комітет розгляне законопроект про підприємницьку діяльність домогосподарств. *Судово-юридична газета*. 18 лютого 2026. URL: <https://sud.ua/uk/news/publication/353737-bez-flp-no-s-deklaratsiy-komitet-rassmotrit-zakonoproekt-o-predprinimatelskoy-deyatelnosti-domokhozyaystv>

6. Глух В. М. Порівняльна характеристика оподаткування фізичних осіб у зарубіжних країнах. *Наукові читання, присвячені пам'яті В. М. Корецького: зб. наук. праць* / Київський ун-т права НАН України; ред. кол.: Шемшученко Ю. С., Бошицький Ю. Л., Чернецька О. В. та ін. Київ: Вид-во Європейського університету, 2011. С. 216.

References

1. Tarakhonch T. I. Pravovy monitorynh yak ody z shliakhiv vdoskonalennia pravovoho rehuliuвання. *Almanah prava*. Vyp.10. Instytut derzhavy i prava im. V. M. Koretskoho NAN Ukrainy. Kyiv, 2019. S. 265. URL: <https://almanahprava.org/assets/images/issues/10/almanah-prava-10-2019.pdf> (in Ukr.).
2. Podatkovi kodeks Ukrainy. Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (data zvernennia: 26.02.2026) (in Ukr.).
3. Biudzhetni kodeks. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (VVR)*, 2010, № 50–51, st. 572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (data zvernennia: 26.02.2026) (in Ukr.).
4. Kozhemiakin S. V Ukraini mozhut ofitsiino dozvoliti biznes bez FOP: spysok profesii, koho zachepyt. *Obozrevatel*. 18 liutoho 2026. URL: <https://www.obozrevatel.com/ukr/ekonomika-glavnaya/economy/v-ukraini-mozhut-ofitsiino-dozvoliti-biznes-bez-fop-spisok-profesij-kogo-zachepit.htm> (in Ukr.).
5. Bez FOP, ale z deklaratsiieiu: Komitet rozghliane zakonoproekt pro pidpriemnytsku diialnist domohospodarstv. *Sudovo-yurydychna hazeta*. 18 liutoho 2026. URL: <https://sud.ua/uk/news/publication/353737-bez-flp-no-s-deklaratsiieiu-komitet-rassmotrit-zakonoproekt-o-predprinimatelskoy-deyatelnosti-domokhozyaystv> (in Ukr.).
6. Hlukh V. M. Porivnialna kharakterystyka opodatkovannia fizychnykh osib u zarubizhnykh krainakh. *Naukovi chytannia, prysviacheni pam'iaty V. M. Koretskoho: Zb. nauk. prats* / Kyivskyi un-t prava NAN Ukrainy; red. kol.: Shemshuchenko Yu. S., Boshytskyi Yu. L., Chernetska O. V. ta in.]. Kyiv: Vyd-vo Yevropeiskoho universytetu. 2011. S. 216 (in Ukr.).

Ісаєва Н. К. Правові засади забезпечення розвитку податкової системи України і реалізації прав платників податків в умовах воєнного стану та повоєнний період

Стаття присвячена актуальним питанням удосконалення правових засад податкової системи України та забезпеченню реалізації прав платників податків в умовах воєнного стану та подальший період післявоєнного відновлення в Україні. Авторка звертає увагу на необхідність конкретизації та доповнення змісту принципів податкового законодавства України, які є основою реалізації прав платників податків. Аналізуються пропозиції щодо запровадження нових форм здійснення підприємницької діяльності та, відповідно, оподаткування суб'єктів малого підприємництва.

Ключові слова: податкове законодавство, права платників податків, принципи податкового законодавства України, податкова система України, суб'єкти малого підприємництва, податкова безпека, фінансова безпека, економічна безпека, економічна безпека підприємства.

Isayeva N. K. Legal principles for ensuring the development of the tax system of Ukraine and the implementation of taxpayers' rights in martial law and the post-war period

The article is devoted to the topical issues of improving the legal foundations of the tax system of Ukraine and ensuring the realization of taxpayers' rights in the conditions of martial law and the subsequent period of post-war reconstruction in Ukraine. The author draws attention to the need to specify and supplement the content of the principles of tax legislation of Ukraine, which are the basis for the realization of taxpayers' rights. Proposals are analyzed for the introduction of new forms of entrepreneurial activity and, accordingly, taxation of small business entities.

The development of tax legislation in Ukraine throughout the period of its independence was marked by high dynamics. During the war, the adoption of regulatory legal acts increased due to the fact that the state was forced to quickly respond to the challenges of martial law to solve many problems of the functioning of all spheres of relations and, in particular, the tax sphere. In such conditions, it is difficult to ensure the necessary quality of preparation of regulatory legal acts. At the same time, the efficiency and effectiveness of legislation depend on their quality.

One of the fundamental principles of the tax legislation of Ukraine is the principle of economic taxation – that is, the establishment of taxes and fees, the volume of revenue from the payment of which to the budget significantly exceeds the costs of their administration.

This is an important principle that requires mandatory economic justification and compliance with the ratio established by law between the volume of revenue from taxes and fees to the budget and the costs of their administration, since otherwise such taxes and fees, instead of filling the revenue part of the budget, will lead to its reduction, which will make the very meaning of their introduction disappear.

At the same time, the problem of economic justification of the introduced taxes and fees included in the tax system of Ukraine is more multifaceted. It is also necessary to provide detailed justification and selection of the type of tax rates, determination of the tax base, system of benefits for specific taxes and fees and categories of payers, even the procedure for some necessary calculations for individual taxes, which are necessary to consolidate clear legal norms in tax legislation.

The problem of taxation becomes significantly more complicated for both the state and the taxpayer in crisis conditions, especially during war and in the post-war period, when it is necessary to eliminate and overcome the consequences of military actions and restore the economic development of the affected regions, as well as rebuild the most affected sectors of the economy.

In such a period, in our opinion, the state's approach to legal regulation of taxation should be flexible, take into account the real capabilities of the economy and be based on the principles of tax legislation. Taxation should be differentiated. That is, taxpayers with higher incomes should pay higher taxes in accordance with their income

Keywords: tax legislation, taxpayers' rights, principles of tax legislation of Ukraine, tax system of Ukraine, small business entities, tax security, financial security, economic security, economic security of the enterprise.

DOI: 10.33663/2524-017X-2026-17-304-309

Дата першого надходження рукопису до видання: 28.02.2026

Дата прийнятого до друку рукопису після рецензування: 09.04.2026

Дата публікації: 30.04.2026