

– надання керівникам підприємства інформації щодо структури запасів, обсягів їх виробництва та реалізації для прийняття відповідних управлінських рішень [2].

Висновки. Для ефективного використання виробничих запасів на підприємстві необхідно постійно проводити аналіз наявних виробничих запасів, впливу факторів на їх зміну. Ефективне використання виробничих запасів передбачає налагоджену систему управлінського обліку, основними напрямками якого мають бути: облік і аналіз витрат, пов'язаних із придбанням виробничих запасів; визначення їх оптимальної величини; оцінку виробничих запасів як складника собівартості виробленої продукції. Також необхідно вміти розраховувати та аналізувати показники, які є характеристикою ефективності використання певних видів ресурсів на підприємстві. До загальних показників належать: матеріаловіддача, матеріаломісткість, питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріальних ресурсів.

Abstract. Inventories occupy a significant part in the cost structure of enterprises, and the efficiency of their use directly affects the profitability of the business entity. The article analyzes the system of indicators that characterizes the efficiency of the use of inventories. The part of material costs in the cost of production of manufacturing enterprises is determined. The part of management accounting in the system of effective use of inventories is considered. Recommendations for improving the efficiency of the use of inventories are indicated.

Keywords: inventories, material return, material capacity, analysis, management.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999, дата оновлення 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення 03.10.2022).
2. Кудлаєва Н., Андрицька В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління запасами. *Молодий вчений*. 2020. № 12(88). С. 142–145.
3. Безкоровайна Л. В. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів та напрямки його вдосконалення. *Економіка. Управління. Інновації. Серія: Економічні науки*. 2016. № 4 (19). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2016_4_3 (дата звернення 11.10.2022).
4. Офіційний сайт Державної служби статистики. URL: <https://ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 11.10.2022).
5. Польова Т. В., Резнік А. С. Оцінка ефективності використання виробничих запасів як підґрунтя для прийняття зважених управлінських рішень. *Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія Економіка*. 2017. Випуск 2(8). С. 106–112.
6. Облік, аналіз, аудит у забезпеченні безперервності діяльності: монографія / за заг. ред Є. Є. Іоніна. Вінниця: Твори. 2021. 244 с.

УДК 336.221.1

СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ВІЙНИ: ПРАВОВИЙ ТА ФІНАНСОВИЙ АСПЕКТИ

Т. В. Чернюк, Л. В. Юрчишена

Анотація. У статті досліджено оцінку стану забезпечення стійкості функціонування податкової системи України в умовах воєнних подій, а також можливості застосування методів та заходів її підтримки як критично важливої сфери гарантування стабільності роботи економіки держави. Під час дослідження було визначено сутність податкової сфери України та її залежність від воєнних подій. У роботі розглянуто напрями податкового стимулювання діяльності суб'єктів господарювання за умов воєнного стану в Україні. Обґрунтовано необхідність введення та законодавчий порядок визнання особливого правового режиму – воєнного стану. Узагальнено зміни у частині адміністрування податків та особливості справляння окремих їх видів за умов воєнного стану в Україні. Розглянуто специфіку подання звітності, визначення об'єктів оподаткування, нарахування та сплати податку на прибуток підприємств, ПДВ, акцизного податку. Описано порядок переходу у тимчасовий режим спрощеного оподаткування, особливості його застосування в умовах воєнного стану. Проаналізовано стан податкової системи до та під час війни, визначено вплив повномасштабної війни з росією на податкову сферу та проаналізовано податкові реформи березня 2022 року.

Ключові слова: податкова система, воєнний стан, економічне навантаження, податкові зміни, фінансова нестабільність.

Постановка проблеми. Податкова система є однією з ключових складників економіки країни, її ефективність напряму впливає на обсяг інвестицій, розвиток підприємницької діяльності, рівень соціального забезпечення. Тому проблеми у цій сфері потребують швидкого врегулювання, оскільки в іншому разі вони сповільнюють розвиток держави та порушують фінансову спроможність. Із початку повномасштабної війни держава активно працює над пошуком оптимальних інструментів підтримки податкової системи. Задля оптимізації і безперервності функціонування податкового сектору вже було введено сукупність трансформацій, що стосувалися формування тактики різних видів політик та інструментів забезпечення стратегії їх реалізації. Проте процеси розвитку воєнних подій є динамічними, а зміни у структурі економіки недостатньо контрольованими, що спричиняє складнощі у пошуку оптимального балансу між підтримкою стабільності системи, вітчизняного бізнесу, громадян, а також забезпечення потреб армії. Значна увага до введення змін у процеси підтримки податкової сфери України є не випадковою, оскільки саме ця галузь повною мірою відображає ефективність функціонування фінансового сектору держави, зокрема в частинах перерозподілу фінансових ресурсів в економіці, функціонування платіжної системи в умовах війни.

У контексті оптимізації роботи податкового сектору введено зміни в організацію функціонування системи, окремі із яких є безпрецедентними, проте характеризуються ефективним впливом та можуть бути детерміновані як частина стратегічного антикризового управління. Ключові трансформації, їх передумови та орієнтири подальшої роботи в умовах війни регулятор узагальнив в основних засадах грошово-кредитної політики на період воєнного стану, звітах про макроекономічний стан та Податковому кодексі України. Враховуючи складну структуру податкової політики України, є необхідним узагальнення результатів уже зробленої роботи та вивчення перспектив подальшої діяльності, що і є реалізовано у цій роботі та набуває актуальності в умовах військового стану.

Аналіз досліджень і публікацій. Вітчизняні вчені Т. Гуренко [4], С. Децюра [14], О. Іванишина [17] відомі своїми дослідженнями проблем української податкової системи. Свого часу вони досліджували теми ухиляння та несплати податків, корупції та недосконалого Податкового Кодексу. Останні їхні роботи присвячені вивченню функціонування податкової системи під час воєнного стану. Учені досліджують податкову систему із застосуванням теоретичних та статистичних методів аналізу.

Формування цілей статті. Метою роботи є розгляд проблем вітчизняної податкової системи під час воєнних дій та надання рекомендацій із її вдосконалення. До того ж за мету взято аналіз актуальних інструментів підтримки податкової системи України та її трансформації на фоні умов воєнних подій.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкова система є ресурсом у руках влади, інструментом впливу на соціально-економічні процеси, фактором зворотного зв'язку, а отже, – залежності держави від платників податків. Підтримка функціонування держави – одна з головних функцій податків, адже загалом вони є основним джерелом державного доходу та пов'язані з усіма ланками фінансової системи. Також податки впливають на рівень фінансової безпеки у країні і сприяють розвитку фінансової системи за умови соціально-економічної стабільності суспільства, держави, регіонів, підприємств та громадян.

Через вторгнення росії основне завдання державного керівництва змінилося, і тепер основним є не покращення економіки, а її збереження. Економічна стійкість держави в умовах протистояння залежить від активізації бізнес-діяльності, її здатності ефективно протистояти викликам часу. Як виявилось, працювати в умовах війни підприємці та бізнес здатні стабільно, а це запорука наповнення державного бюджету країни, підтримка працюючого населення в умовах воєнного стану та збереження його платоспроможності. Саме тому уряд країни повинен запровадити ініціативи щодо мотиваційних пріоритетів і механізмів стимулювання [2, с. 31], які будуть спрямовані на підтримку підприємництва під час війни. Ці ініціативи необхідні для послаблення вимог до кредитування, ведення бізнесу, можливості релокації з територій, де ведуться активні бойові дії тощо.

Для того, щоб країна могла економічно розвиватись далі і не втрачати економічні ресурси, для різних видів підприємств було підписано Закон України «Про внесення змін до Подат-

кового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» від 15 березня 2022 року [1]. Послаблення у законодавстві стосується сплати податків:

1. Платники податків, які впродовж воєнного стану не мають можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, звільнені від фінансової відповідальності (застосування штрафу та/або пені). Вони зобов'язані протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану виконати свій податковий обов'язок.

2. Протягом воєнного стану скасовуються податкові перевірки. Уряд країни запровадив мораторій на проведення будь-яких податкових перевірок. Але необхідно пам'ятати, що після завершення воєнного стану такі строки будуть поновлені [6].

3. Не будуть застосовуватися фінансові санкції за порушення, пов'язані із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій (РРО) до дати припинення або скасування воєнного стану. Тобто формально обов'язок мати РРО для бізнесу залишається (зокрема для платників єдиного податку), однак за відповідні порушення, допущені під час дії воєнного стану, штрафів не буде.

4. Бізнес активно допомагає боронити державу від агресора. Добровільна передача коштів, безоплатне надання послуг та товарів на користь Збройних сил України та підрозділів територіальної оборони не оподатковується ПДВ та акцизним податком [6].

5. Не збільшує об'єкт оподаткування податком на прибуток операції щодо передачі юридичними особами коштів або вартості спеціальних засобів індивідуального захисту; технічних засобів спостереження; лікарських засобів; продуктів харчування, предметів речового забезпечення; наданих послуг за переліком, що визначається Кабінетом Міністрів України, Збройним Силам України, Національній гвардії України, Службі безпеки України іншим утвореним відповідно до законів України військовим формуванням, військовим частинам, підрозділам, установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету [12].

Також було надано державою багато інших інструментів для стимулювання економіки, підтримки підприємств. Звісно ж, це має фінансові наслідки, що пов'язані з недоотриманням податкових надходжень до державного бюджету (табл. 1):

Таблиця 1

Зміна доходів державного бюджету України на 01.09.2021 і 01.09.2022 (у млн грн) [9]

Назви податків	Роки		Відносне відхилення
	2021	2022	
Податкові надходження, всього	1 107 091,0	603 290,2	-46 %
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	285 307	178 018,5	-38 %
Податок на доходи фізичних осіб	137 555,2	91 245,7	-34 %
Податок на прибуток підприємств	147 751,7	86 772,8	-41 %
Акцизний податок із вироблених в Україні підакцизних товарів	82 858,4	33 915,2	-59 %
Акцизний податок зі ввезених в Україну підакцизних товарів	79 592,8	25 685,8	-68 %
Ввізне мито	36 854,9	0	-100 %
Вивізне мито	1 322,3	0	-100 %
Усього	1 296 853,0	1 031 460,0	-20 %

Дані, наведені в табл. 1, демонструють зміни у статистиці доходів бюджету, зокрема суттєве їх скорочення. Так, податкові надходження скоротились на 46 %, тобто майже у 2 рази, через спрощення системи оподаткування державою. Від деяких податків бізнес тимчасово звільнений, деякі ставки податків значно знижені, також спостерігається повна або часткова зупинка бізнес-активності через російську агресію, військові дії, що негативно впливає на зниження структури податкових доходів держави.

Зміни в оподаткуванні під час воєнного стану торкнулись порядку нарахування та сплати податку на додану вартість, зокрема у визначенні об'єктів оподаткування та розміру ставок. Операції з постачання товарів та послуг і ставки ПДВ за ними, які змінилися та діятимуть до закінчення воєнного стану, становитимуть: операції з передачі (надання) товарів (послуг) ЗСУ,

ТРО, іншим військовим формування України, що утворені відповідно до законодавства – не є об'єктом оподаткування; операції з постачання товарів для заправки (дозаправки) або забезпечення транспорту Збройних Сил, Національної гвардії, Служби безпеки, Служби зовнішньої розвідки, Державної прикордонної служби, Міністерства внутрішніх справ, Державної служби з надзвичайних ситуацій, Управління державної охорони, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації, інших утворених відповідно до законів військових формувань, їх з'єднань, військових частин, підрозділів, установ або організацій, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету, для потреб забезпечення оборони України, захисту безпеки населення та інтересів держави – 0 % [6]; операції зі ввезення в Україну та постачання в Україні (імпортних і вироблених в Україні) бензинів моторних, важких дистилатів, скрапленого газу, на які встановлено ставку акцизного податку 0,00 євро за 1 000 літрів, і нафти / нафтопродуктів за кодами УКТ ЗЕД 2709 00 10 00 та 2709 00 90 00 – 7 % [13].

Використання ставки у розмірі 7 % за умов постачання бензинів моторних, важких дистилатів, скрапленого газу, нафти та нафтопродуктів за визначеними вище кодами, що придбані до введення в дію військового стану за ставкою 20 %, може призвести до від'ємного значення ПДВ як результату різниці податкового зобов'язання та податкового кредиту. Таке від'ємне значення не може бути підставою для бюджетного відшкодування, але може бути зараховане до складу податкового кредиту майбутніх звітних періодів. Проте ця вимога не стосується від'ємної різниці між податковим зобов'язанням та податковим кредитом, що виник внаслідок експорту товару за ставкою 0 %.

У період дії воєнного стану призупинено обов'язок включення до бази оподаткування ПДВ товарів, що використані у негосподарській діяльності або у неоподатковуваних операціях. Така норма є справедливою, адже наразі є багато підприємств (особливо у Маріуполі, Харкові, Чернігівській, Київській, Донецькій та Луганській областях), що вже втратили не лише своє майно, а й товарно-матеріальні цінності (готову продукцію), просто не зможуть виконати умови нарахування так званого «компенсуючого ПДВ» [6].

Безумовно, важливим є крок держави назустріч підприємцям. Було спрощено систему оподаткування практично для всіх представників бізнесу, надано їм можливість перейти на єдиний податок. Тепер ця можливість є в усіх ФОПів та юридичних осіб, незалежно від обсягу їх доходу на рік та кількості найманих співробітників. Тобто на час воєнного стану бути платниками єдиного податку дозволяється всім, крім [13]:

- тих, хто здійснює обмін іноземної валюти;
- тих, хто здійснює виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів, імпорту автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, транспортних засобів для перевезення вантажів та роздрібної торгівлі підакцизними товарами);
- тих, хто здійснює видобуток, реалізацію корисних копалин (крім видобування підземних та поверхневих вод підприємствами, які надають послуги централізованого водопостачання та водовідведення);
- страхових (перестрахових) брокерів, банків, кредитних спілок, ломбардів, лізингових компаній, довірчих товариств, страхових компаній, установ накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційних фондів і компаній, інших фінансових установ, визначених законом;
- реєстраторів цінних паперів;
- представництв, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів юридичної особи, яка не є платником єдиного податку; фізичних та юридичних осіб – нерезидентів [13].

Дослідивши зміни у податковому законодавстві, можна впевнено зазначити, що український уряд робить усе можливе задля забезпечення стійкості економіки, підтримки бізнесу та злагодженого функціонування податкового механізму.

Висновки. Під час дослідження було проаналізовано сутність сучасної податкової системи України як складного поняття. В умовах війни більшість економічних процесів, а отже, – і механізмів та інструментів їх регулювання, зазнають трансформацій. Сама суть процесу підтримки стійкості податкової політики сектору залишилась незмінною, вона відтворює

окремі аспекти ефективності протистояння системи негативному впливу, який є найбільш деструктивним саме для економічних процесів. Водночас основною метою забезпечення функціонування податкової системи є пошук оптимальної стратегії і тактики реалізації податкової політики, доцільної з погляду збереження ефективності інструментів її реалізації, а також формування стійкої системи. Окреслена в роботі проблематика надалі сильніше актуалізується, оскільки дослідження є важливими в контексті моніторингу стійкості системи в умовах продовження війни, а також розробки стратегії повоєнного відновлення потокової сфери України.

Abstract. The article examines the assessment of the state of ensuring the stability of the functioning of the tax system of Ukraine in the conditions of war events, as well as the possibility of applying methods and measures to support it as a critically important area of guaranteeing the stability of the state's economy. In the course of the study, the essence of the tax sphere of Ukraine and its dependence on military events was determined. The paper examines the directions of tax incentives for business entities under the conditions of martial law in Ukraine. The need to introduce and the legislative procedure for recognition of a special legal regime – martial law – is substantiated. The changes in the part of tax administration and the specifics of tax administration under the conditions of martial law in Ukraine are summarized. The specifics of submitting reports, determining the objects of taxation, calculating and paying corporate income tax, VAT, and excise tax have been considered. The procedure for transition to a temporary regime of simplified taxation is described, as well as the features of its application in martial law conditions.

The state of the tax system before and during the war was analyzed, the impact of a full-scale war with Russia on the tax sphere was determined, and the tax reforms of March 2022 were analyzed.

Keywords: tax system, wartime, economic burden, tax changes, financial instability.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Податковий кодекс із змінами і доповненнями, внесеними Законами України. *Державна податкова служба України (офіційний сайт)*. URL: <https://tax.gov.ua/nk/>
2. Податкові зміни на період воєнного стану 2.0. *European Business Association*. 23.03.2022. URL: <https://eba.com.ua/podatkovy-zminy-na-period-voyennogo-stanu-2-0>
3. 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>
4. Гуренко Т. О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. *Економіка та суспільство*. 2022. № 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1153/1111>
5. Офіційний вебсайт Державної казначейської служби України. URL: <https://ca.treasury.gov.ua/MainForm.aspx>
6. Висновки і рекомендації до головних змін податкового законодавства у зв'язку з воєнним станом в Україні / консультація Сергія Гонтаровського. *Інформаційно-правовий портал «Поради юриста»*. 16.06.2022. URL: <https://b2bconsult.ua/consultation/35600>
7. Шосте загальнонаціональне опитування: адаптація українців до умов війни (19 березня 2022). *Соціологічна група «Рейтинг»*. 23.03.2022. URL: https://ratinggroup.ua/research/ukraine/shestoy_obschenacionalnyy_opros_adaptaciya_ukraincev_k_usloviyam_voyny_19_marta_2022.html
8. Стан фінансового сектору України та заходи НБУ з підтримки його безперебійного функціонування в умовах воєнного стану. *Національний Банк України*. 03.03.2022. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/stan-finansovogo-sektoru-ukrayini-ta-zahodi-nbu-z-pidtrimki-yogo-bezperedbiynogo-funktsionuvannya-v-umovah-voyennogo-stanu>
9. Офіційний сайт Міністерства Фінансів України. URL: <https://minfin.com.ua/>
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану (Закон України № 2118-IX). *Електронне видання журналу «Голос України»*. 07.03.2022. URL: <http://www.golos.com.ua/article/356851>
11. Закон України від 15 березня 2022 р. № 2120-IX Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану (прийняття від 15.03.2022). *Верховна Рада України (офіційний сайт)*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
12. Податкові зобов'язання під час війни: які пільги отримав бізнес. 10.03.2022. URL: https://biz.ligazakon.net/analitics/209870_podatkov-zobovyazannya-pd-chas-vyni-yak-plgi-otrimav-bznes
13. Стратегічні цілі діяльності ДПС України до 2022. *Державна податкова служба України*. URL: <https://tax.gov.ua>
14. Децюра С. О. Правила оподаткування під час воєнного стану. *Бухгалтер 911*. 11.03.2022. URL: <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1064117.html>
15. Тил працює – Україна воює: підтримка бізнесу в умовах воєнного стану. Інформаційне управління. *Верховна Рада України (офіційний сайт)*. 11.04.2022. URL: <https://www.rada.gov.ua/news/razom/221573.html>
16. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 р. № 2115-IX. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ЛІ07080І>
17. Іванишина О. С., Прокопенко І. А., Панура Ю. В. Удосконалення податкової системи як фактор підвищення фінансової безпеки держави. *Ефективна економіка*. 2021. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8775>