

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права

ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал. Серія Право. Вип. 15(27), Т. 2, 2023.

88

УДК 347.73

DOI: 10.33098/2078-6670.2023.15.27.2.88-97

ЛИБЕРАЛІЗАЦІЯ НОРМ ПОДАТКОВОГО ПРАВА УКРАЇНИ В УМОВАХ

ВОЄННОГО СТАНУ

Гаврилюк Руслана Олександрівна,

докторка юридичних наук, професорка, завідувачка кафедри публічного права

ЧНУ ім. Ю. Федьковича

вул. Університетська 19, м. Чернівці, 58002, Україна,

r.havrylyuk@chnu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6750-4340>

Дутчак Антон Ігорович,

магістр права,

вул. Університетська 19, м. Чернівці, 58012, Україна,

e-mail: dutchak777@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-2651-5902>

Дутчак Остап Ігорович,

магістр права,

вул. Університетська 19, м. Чернівці, 58012, Україна,

e-mail: dutchak777@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0009-0009-5375-1469>

Мета. Метою дослідження є аналіз правових передумов, юридичного змісту та особливостей вироблення та здійснення Українською державою в умовах воєнного стану політики лібералізації податкового права, аналіз та узагальнення набутого досвіду у цій сфері. Методика. Методика включає системний та функціональний аналіз доктринального доробку із досліджуваної проблеми, законотворчої діяльності Верховної Ради України та формулювання на цій основі нових наукових узагальнень, положень, оцінок, висновків та рекомендацій законодавцю та правозастосовним органам. У процесі дослідження застосовувалися такі пізнавальні інструменти:

антропосоціокультурний та аксіологічний підходи; загальнонаукові принципи об'єктивності та історизму, методи системного та функціонального аналізу. Результати. З'ясовано причини, що зумовили потребу в лібералізації податкового права України в умовах воєнного стану, її цілі, та юридичний зміст. Лібералізація податкового права України у вищезазначений період полягала передусім у зменшенні податкового навантаження на платників податків, спрощенні для них податково-правових процедур, посиленні реальної захищеності їх позитивних прав, запровадженні системи податково-правових стимулів для них. Наукова новизна. Наукова новизна дослідження відзначається як новизною застосованої методології пізнання – антропосоціокультурного та аксіологічного підходів замість традиційного у таких випадках позитивістського підходу; так і принциповою теоретичною новизною одержаних результатів дослідження. З'ясовано, що Українська

державна в умовах російсько-української війни вперше в історії принципово зменшила податкове навантаження на її платників податків. Це склало квінтесенцію її нової політики лібералізації.

Практична значимість. Результати дослідження можуть бути використані у правотворчій та правозастосовній діяльності, в освітньому та виховному процесах.

Ключові слова: Лібералізація, принцип справедливості, права платників податків, податково-правові стимули, податкові пільги.

© Гаврилюк Р. О., Дутчак А. І.,

Дутчак О. І., 2023

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права

ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал.Серія Право. Вип.15(27), Т.2.2023

89

Ruslana Havrylyuk

LLD, Professor, Head of Department

Department of Public Law, Chernivtsi National University

Work address: 19, Universytetska Str., Chernivtsi, Ukraine 58012

e-mail: r.havrylyuk@chnu.edu.ua

Anton Dutchak

Master of Law,

University Street 19, Chernivtsi, 58012, Ukraine

e-mail: dutchak777@ukr.net,

Ostap Dutchak

Master of Law,

University Street 19, Chernivtsi, 58012, Ukraine

e-mail: dutchak777@ukr.net

LIBERALIZATION OF THE STANDARDS OF TAX LAW OF UKRAINE UNDER

MARTIAL STATE

Purpose. The purpose of the study is to analyze the legal prerequisites, legal content and features of the development and implementation, by the Ukrainian state under martial law, of the tax law liberalization policy of

the state, analysis and generalization of the experience gained by Ukraine in this field. Method. The methodology

includes a systematic and functional analysis and generalization of the doctrinal development of the investigated

problem, the law-making activity of the Verkhovna Rada of Ukraine, and the formulation on this basis of new

scientific generalizations, provisions, assessments, conclusions and recommendations, primarily to the legislator

and law enforcement bodies. In the research process, the following cognitive tools were used: anthropo-sociocultural and axiological approaches; general scientific principles of objectivity and historicism, methods of

systemic and functional analysis. The results. The most important reasons for the need to liberalize the tax law of

Ukraine under martial law were: 1) mainly the conflicting nature of relations between taxpayers and the state,

inherited from the pre-war period, as well as the state's disregard for the principles of tax law justice; the need to

strengthen the real protection of the rights and legitimate interests of taxpayers; the need to achieve complete

consolidation and unity of Ukrainian society and the Ukrainian state in order to protect Ukraine's sovereignty and

independence from the Russian aggressor. The liberalization of the tax law of Ukraine under martial law contributed decisively to the achievement of these goals. The legal content of the liberalization of the tax law of

Ukraine in the above-mentioned period consisted, first of all, in reducing the tax burden on taxpayers, simplifying

tax-legal procedures for taxpayers, strengthening the real protection of their positive rights by making appropriate

changes to the Tax Code of Ukraine and other legislation of Ukraine, introducing a system of tax - legal incentives

for taxpayers. Scientific novelty. The scientific novelty of the study is noted as the novelty of the applied methodology of cognition - anthropo-sociocultural and axiological approaches to the cognition of tax-legal reality

instead of the traditional positivist approach in such cases, as well as the fundamental theoretical novelty of the

obtained research results. In particular, it has been proven that in Ukraine under martial law, a human-centric

type of understanding the principle of fairness of tax law began to dominate. It is substantiated that the Russian-

Ukrainian war, as the most important valuable challenge for Ukraine, radically changed the hierarchy of the needs

of the state and society, put their security needs first. The key feature of these needs of the state and society was that

they completely coincided, which made their synergy possible. It was found that the Ukrainian state, in the

conditions of the Russian-Ukrainian war, for the first time in history, fundamentally reduced the tax burden on its

taxpayers. This constituted the quintessence of its new policy of liberalization. Practical significance. The results

of the research can be used in law-making and law-enforcement activities, as well as in educational and educative

processes.

Key words: Liberalization, the principle of justice, the rights of taxpayers, tax-legal incentives, tax benefits.

Постановка проблеми. Великому англійському мислителю та знавцю податків і

податкового права А. Сміту належить загальновідома максима, що податки для його

платника є ознакою не рабства, а свободи [1, с. 533]. Не випадково у всіх народів запит на

податкові надходження особливо відчутно зростає, як переконує історичний досвід, у

часи, коли перед ними поставала смертельна небезпека їх свободі та існуванню взагалі.

Наразі така небезпека нависла над українцями як політичною нацією і Українською

державою. Вона набула форми відповідних викликів Українській державі та вітчизняному

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права

ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал. Серія Право. Вип. 15(27), Т. 2, 2023.

90

соціуму, в тім числі й у сфері оподаткування. Дані виклики лягли на відповідний

суспільний контекст взаємовідносин Української держави та її платників податків. Ці

відносини впродовж усіх років існування суверенної Української держави були проблематичними, оскільки податкова система в Україні так і не була реформована на європейських ціннісних засадах. Звідси відносини між платниками податків і державою залишалися напруженими, а ефективність податкової системи на усіх її рівнях, яка не подолала своєї державоцентристської спрямованості, була низькою. Найневідкладніших заходів з боку держави вимагала передусім ситуація із захистом прав платників податків.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблема лібералізації податкового права є одвічною темою науковців та практиків, тому їх напрацювання є цінними і для даного дослідження. Йдеться, зокрема, про роботи наступних авторів: Р.О.Гаврилюк, Д.О.Гетманцева, М.П.Кучерявенка, О.А.Музики-Стефанчук, П.С.Пацурківського, Н.Ю.Пришви, В.Л.Форсюк, Н.К.Шаптали, Н.Я.Якимчук та ін. Саме вони допомогли авторам критично проаналізувати великий масив законодавчих та інших нормативних актів, осмислити відповідну судову практику, зробити узагальнення фактичного матеріалу з проблеми дослідження та на основі усього вищевикладеного сформулювати власні положення, узагальнення, оцінки, висновки та пропозиції з проблеми дослідження.

З іншого боку, як резонно зауважили в одній зі своїх нещодавніх статей П.С.Пацурківський і Р.О.Гаврилюк, присвяченій загальній характеристиці публічних фінансів України в умовах російсько-української війни [2], ми перебуваємо на самому початку первісного аналізу проблеми, який характеризується наявністю лише поодиноких наукових розвідок постановочного характеру. До їх числа поки що можна віднести статті Н.І.Атаманчук, А.О.Монаєнка, Ю.Смелянського, а також ряд тез або матеріалів доповідей на наукових конференціях цього періоду: Л.В.Барабаш, О.М.Гансецької, І.В.Ковальчук, І.В.Ксьонжик та Г.В.Мацьків, О.В.Леги та А.Змієвської, В.Решоти, Є.Смичка та деякі інші.

Постановка завдання. Розкрити юридичний зміст лібералізації податкового права України в умовах воєнного стану.

Виклад основних результатів дослідження. Лібералізація переслідувала мету передусім зменшення, як це не парадоксально для умов воєнного стану, податкового навантаження на платників податків, посилення реальної захищеності їх позитивних прав шляхом внесення відповідних змін у Податковий кодекс України та інше законодавство України, а також запровадження цілої системи податково-правових

стимулів для посилення зацікавленості платників податків до активної і свідомої їх участі у фінансуванні оборонних потреб України. Первісно сам вітчизняний законодавець назвав вищезазначені заходи, до настання моменту повного і всебічного усвідомлення їх природи, «особливостями оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» [3]. Аналогічну назву вони одержали й у працях окремих науковців [4]. Ми були б необ'єктивними, якби не зазначили, що деякі інші науковців відразу ж адекватно оцінили вищезазначену політику держави у податково-правовій сфері як «кардинальні заходи з лібералізації податкової системи України [2; 5].

Безпосередньою правовою основою всебічної лібералізації податкової системи України відповідно до її воєнної ціннісної матриці став Закон України No2120-IX від 15.03.2022 р. Запроваджені ним інновації у податкове законодавство України відзначаються системним характером. Вони були зумовлені не тільки воєнними викликами часу, але й потребами подолання надмірного етатистського ухилу ще

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права
ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал.Серія Право. Вип.15(27), Т.2.2023

91

довоєнного податкового права України шляхом наближення його до стандартів європейського публічного порядку.

Беручи за основу критерій ціннісної спрямованості лібералізації податкової системи України, вважаємо за необхідне передусім звернути увагу на характер корегування Верховною Радою України у Законі України No2120-IX від 15.03.2022 р. правових засад застосування спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності та справляння єдиного податку. Так, відповідно до ухваленого вітчизняним законодавцем рішення фізичні особи-підприємці – платники єдиного податку першої і другої груп одержали право не сплачувати єдиний податок. При цьому їм було дозволено не заповнювати декларацію платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця за весь період, у якому єдиний податок ними не сплачувався [6].

Значно більше інновацій у цьому Законі України містилося для платників єдиного податку третьої групи. Передусім були лібералізовані критерії набуття цього статусу фізичними особами-підприємцями і юридичними особами – суб'єктами господарювання

будь-якої організаційної форми – ними могли стати особи, обсяг доходу яких впродовж календарного року не перевищує 10 млрд. грн. Для них також було знято обмеження щодо кількості осіб, що перебувають з ними у трудових відносинах. Відсоткова ставка єдиного податку для його платників, що належать до третьої групи, була встановлена у розмірі 2 відсотки від доходу [6]. Платниками єдиного податку третьої групи, на яких поширюється вищезазначений лібералізований режим оподаткування відповідно до цього Закону України, не могли бути: суб'єкти господарювання (юридичні особи і фізичні особи-підприємці), котрі здійснюють діяльність: з організації та/чи проведення азартних ігор, лотерей (крім їх розповсюдження), парі усіх видів; видобутку та реалізації корисних копалин; обміну іноземної валюти; виробництва, експорту, імпорту чи продажі підакцизних товарів [6].

Важливими кроками на шляху лібералізації податкової системи України стали також зменшення ставок оподаткування чи взагалі звільнення від оподаткування цілого ряду товарів та/або послуг, що в той чи інший спосіб позитивно вплинуло як на цілий ряд груп платників податків, так і на споживачів їх продукції або послуг, купівельну спроможність яких російсько-українська війна різко обмежила. В епіцентрі цих інновацій закономірно опинилися зміни щодо зниження оподаткування паливно-мастильних матеріалів, оскільки їх споживачами у тій чи іншій формі є по суті усі українці, в першу чергу Збройні Сили України та інші інституції, що безпосередньо захищають свободу та суверенітет України та наближають перемогу у війні з російським агресором.

Законом України No2120-IX від 15.03.2022 р. було передбачено, зокрема, на період дії правового режиму воєнного стану зменшення ставок з податку на додану вартість до 7% з операцій із постачання на митній території України, а також ввезення на митну територію України наступних товарів: бензинів моторних (з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше; із вмістом не менше як 5% біоетанолу чи не менше, як 5 мас% етил-третбутилового ефіру чи їх суміші); інших бензинів; нафти та інших нафтопродуктів

сирих, одержаних з бітумінозних порід; важких дистилятів (газойлю); скрапленого газу (пропану чи суміші пропану з бутаном) та інших газів; бутану й ізобутану, на які Українською державою було встановлено нульову ставку акцизного податку [6]. Це мало своїм наслідком для усієї системи публічних фінансів України потужний

мультиплікаційний ефект і дозволило вберегти національну економіку від енергетичного колапсу, забезпечити у достатній мірі потреби в паливно-мастильних матеріалах передусім оборонців України та інших їх споживачів.

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права

ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал. Серія Право. Вип. 15(27), Т. 2, 2023.

92

Принагідно зазначимо, що оскільки операції із ввезення на митну територію України паливно-мастильних матеріалів та наступного збуту їх споживачам мають своїм наслідком появу податкових зобов'язань у відповідних суб'єктів підприємницької діяльності зі сплати ПДВ, вищезазначеним Законом України було також врегульовано у відповідності із загальною концепцією лібералізації податкової системи України і питання щодо можливості врахування податкового кредиту відповідних суб'єктів підприємницької діяльності за їх операціями під час дії воєнного стану. Зокрема, у випадках, в яких надавачами товарів чи послуг, що належали до переліку підакцизних, не було зареєстровано податкових накладних з будь-яких причин, споживачі цих товарів чи послуг одержали право включати до складу податкового кредиту раніше сплачену ними суму ПДВ на підставі наявних первинних документів. При цьому обов'язок постачальника товарів чи послуг із реєстрації податкових накладних у вищезазначеному реєстрі хоча й відстрочувався, проте не скасовувався. Вітчизняний законодавець поклав на постачальників підакцизних товарів/послуг обов'язок здійснення реєстрації відповідних податкових накладних не пізніше, ніж через шість місяців після припинення чи скасування дії воєнного стану на території України. Після цього споживачі підакцизних товарів або послуг зобов'язані цим же Законом скорегувати раніше задекларовані ними показники суми податкового кредиту з ПДВ [6].

Важливою ланкою у системі заходів з лібералізації податкової системи України стало розширення вітчизняним законодавцем переліку доходів, які не включаються до складу сукупного доходу фізичної особи і, відповідно, не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб і військовим збором. Передусім законодавець ухвалив рішення не включати до сукупного оподаткованого доходу суму благодійної допомоги її законним одержувачам. Така благодійна допомога, на нашу думку, є за її правовою

природою продовженням соціальної функції держави, тому кошти фізичних осіб-благодійників та інших благодійників, передані на вищезазначені цілі й у зв'язку з цим правомірно звільнені Верховною Радою України від їх оподаткування, були по суті не скороченням на відповідну суму фінансових ресурсів держави та зменшенням її спроможності, а навпаки, змінилася тільки правова форма існування цієї частини публічних фінансових ресурсів [7, С. 99-143]. Водночас із забезпеченням реалізації конкретних вищезазначених цілей ці кошти допомагають державі формувати і неоціненний соціальний капітал суспільства – його єдність і високий моральний дух, патріотизм усіх українців. Це стало одним із найочевидніших проявів явища, яке уже давно фахівцями із публічних фінансів Заходу називається «моральною економікою» [8]. Принагідно зазначимо також, що звільнення від оподаткування благодійної допомоги захисникам Вітчизни і постраждалим від війни або її наслідків особам не було винаходом Української держави, а стало своєчасним та ефективним застосуванням європейського та міжнародного в цілому досвіду, свідченням реальної лібералізації податкової системи України.

В цьому ж руслі слід розглядати і оцінювати надання Законом України No2120-IX фізичним-особам – платникам податків права на податкову знижку за підсумками 2022 р. у частині перерахованих ними грошових сум чи вартості майна у якості пожертвувань чи благодійних внесків неприбутковим організаціям у розмірі, який не перевищує 16 відсотків суми відповідного загального оподаткованого доходу даного звітного року [6]. Такі неприбуткові організації здійснюють у державі винятково важливу гуманітарну місію, втім числі й безпосередньо пов'язану з російсько-українською війною: допомагають відповідним правоохоронним органам України і міжнародним організаціям

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права
ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал.Серія Право. Вип.15(27), Т.2.2023

збирати та документувати сліди злочинів російських загарбників і терористів на українських землях для майбутніх судових процесів над ними.

Важливими елементами політики лібералізації податкової системи України, запровадженими Законом України No2120-IX на період дії воєнного стану в Україні у зв'язку з російсько-українською війною, стали також зміни в оподаткуванні землі та екологічному оподаткуванні. Зокрема, тимчасово, на період з 01.03.2022 р. по 31.12 року, наступного за роком, у якому буде припинено чи скасовано воєнний (надзвичайний) стан, вітчизняний законодавець ухвалив рішення не нараховувати і не сплачувати плати за землю (земельного податку й орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної форм власності) за земельні ділянки або паї, розташовані на територіях, на яких велися чи продовжуються бойові дії або окупованих збройними формуваннями рф і перебувають у власності чи користуванні, втім числі й на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб і за земельні ділянки, визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами чи на яких є фортифікаційні споруди. Також було ухвалено цим же Законом рішення не нараховувати і не сплачувати за 2022 і 2023 податкові роки загального мінімального податкового зобов'язання за вищеперераховані земельні ділянки [6]. Верховна Рада України у цьому ж пакеті заходів ухвалила рішення не нараховувати і не сплачувати за 2022 податковий рік екологічний податок з об'єктів оподаткування, які розташовані на територіях, на яких велися або ведуться бойові дії чи на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями рф [6].

На завершення викладу інновацій у сфері обов'язкових платежів державі, запроваджених Законом України No2120-IX, зазначимо, що вони не оминули і відносин загальнообов'язкового державного соціального страхування. Зокрема, тимчасово, з 01.03.2022 р. до часу припинення чи скасування воєнного стану в Україні та впродовж року після його припинення чи скасування Верховна Рада України надала право особам, зазначеним у пунктах 4, 5 та 5-1 частини першої ст. 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [9], не нараховувати, не обчислювати і не сплачувати єдиний внесок за себе. Такими особами розрахунок єдиного внеску у складі податкової декларації наразі не заповнюється за період, у якому відповідно до вищезазначеного рішення Парламенту України, єдиний внесок ними не нараховувався, не обчислювався і не сплачувався.

Вітчизняний законодавець також установив, що під час періоду мобілізації, визначеного чинним законодавством України, роботодавці – платники єдиного податку,

що обрали спрощену систему оподаткування – фізичні особи-підприємці, котрі належать до другої і третьої груп платників єдиного податку, як і юридичні особи, що належать до третьої групи платників єдиного податку, одержали право не сплачувати за їх власним рішенням єдиний внесок у відповідний грошовий фонд публічних коштів за їх найманих працівників, призваних під час мобілізації на військову службу у ЗСУ. Ці суми єдиного внеску, нараховані, але не сплачені роботодавцями, відповідно до Закону України No2120-IX, сплачуються за рахунок коштів державного бюджету, за винятком періодів, в яких такі наймані працівники отримували доходи у вигляді грошового забезпечення та з яких було сплачено єдиний внесок за рахунок Державного бюджету України [6].

Отже, аналіз Закону України No2120-IX переконує, що він містить у собі цілу програму перетворень щодо дії норм податкового права України на період воєнного стану в країні. Своїм найочевиднішим наслідком, як ми уже неодноразово зазначали вище, ці перетворення мали істотну лібералізацію як національного податкового права зокрема,

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права

ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал. Серія Право. Вип. 15(27), Т. 2, 2023.

94

так і податкової системи України в цілому.

Методологічний ключ до пояснень правової природи здійснених Українською державою системи інновацій у царині її податкового права в умовах воєнного стану слід шукати у принципі справедливості податкового права. Передвоєнне податкове право України, з точки зору її платників податків, не було в належній мірі справедливим стосовно них та системно породжувало напружені відносини між державою і платниками податків. Російсько-українська війна сама по собі не змінила це право на більш справедливе. Навпаки, вона стала для нього, для платників податків, Української держави й Українського народу тільки новими, смертельно небезпечним викликом.

Відповідно до класики жанру, держави світу в умовах війни тільки посилюють податковий прес щодо їх платників податків, оскільки війна потребує кратно більших обсягів фінансових та інших ресурсів. Так було в Античності, так залишилося у Середньовіччі і не змінилося у наступні періоди людської історії. Українська держава під час нинішньої російсько-української війни у якості парадигмально нової альтернативи

посиленню податкового тиску на її платників податків обрала кардинальне посилення принципу справедливості її податкового права. Це було зроблено з огляду на значно фундаментальнішу потребу максимальної консолідації усього вітчизняного соціуму на боротьбу з ворогом, за власну свободу і незалежність, а також незалежність і свободу Європи та усього цивілізованого світу від тиранії диктаторських режимів. І цієї найголовнішої стратегічної мети було досягнуто. Як і було досягнуто мети забезпечення потреб Української держави у фінансових та інших ресурсах для перемоги над агресором. Останньому у вирішальній мірі сприяє консолідація усіх демократичних сил світу на допомогу Україні у її війні з РФ. Згідно з експертними оцінками, у 2022 р. потреби Державного бюджету України були забезпечені за рахунок такої консолідованої підтримки України її зарубіжними партнерами на 60 відсотків, а у 2023 р. цей показник уже зріс до 70 відсотків.

Як засвідчив досвід впровадження в практику проаналізованих нами вище інновацій щодо дії податково-правових норм у умовах воєнного часу, не всі вони виявилися ефективними, а тому потребують відповідних змін, втім числі й у царині досягнутого Українською державою розуміння принципу справедливості її податкового права. Зокрема, відповідно до Податкового кодексу України воїни ЗСУ, які перебувають безпосередньо у зоні бойових дій з ворогом, сплачують податок на доходи фізичних осіб у розмірі 18 відсотків від їх грошової винагороди, а фізичні особи-підприємці – платники єдиного податку першої та другої груп, які виконують свої функції в тилу, одержали право взагалі не сплачувати єдиний податок, а фізичні особи-підприємці-платники єдиного податку третьої групи, які також перебувають в тилу, сплачують відповідний податок у розмірі 2 відсотки від їх доходу. Різниця разюча не на користь воїнів ЗСУ.

Правова природа податкового платежу у публічні фонди фінансових ресурсів, передусім в Державний бюджет України, полягає у тому, що такий платіж є найуніверсальнішою формою співучасті кожної особи-платника податків в задоволенні спільних для усіх (публічних) потреб. Наразі найголовнішими для Української держави, усіх її платників податків стали в системі публічних потреб є безпекові потреби, захист Вітчизни від російського агресора. Незрівнянно більший внесок у задоволення саме цих публічних потреб, у порівнянні із грошовим внеском платників єдиного податку, роблять своєю особистою участю у боях з ворогом воїни ЗСУ, які ризикують при цьому власним життям і здоров'ям. Тому відповідно до принципу справедливості податкового права вони

повинні бути невідкладно звільнені вітчизняним законодавцем від будь-яких сплат за

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права

ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал.Серія Право. Вип.15(27), Т.2.2023

95

податком на доходи фізичних осіб. Це стало б логічним продовженням і подальшим розвитком ухваленого вітчизняним законодавцем рішення про звільнення військовослужбовців та працівників ЗСУ, службовців і працівників інших інституцій, безпосередньо задіяних до виконання бойових завдань по обороні України, від оподаткування їх доходів у вигляді їх грошового забезпечення військовим збором [10].

При цьому законодавець повинен взяти до уваги світоглядну і методологічну матрицю ч.1 ст. 58 Конституції України [11] і надати такому звільненню воїнів ЗСУ від сплати ПДФО зворотній відлік часу та включити до його перебігу увесь час перебування відповідної особи безпосередньо на фронті у війні з РФ. В протилежному випадку таке звільнення від сплати ПДФО вищезазначеним особам можуть надавати суди України в індивідуальному порядку за їх заявами.

Висновки. Найважливішими причинами, що зумовили потребу в лібералізації податкового права України в умовах воєнного стану, були: 1) переважно конфліктний характер відносин між платниками податків та державою, успадкований ще з довоєнного періоду, а також нехтуванням державою принципам справедливості податкового права; необхідність посилення реального захисту прав та законних інтересів платників податків; потреба у досягненні повної консолідації та єдності Українського суспільства та Української держави з метою захисту суверенітету і незалежності України від російського агресора. Лібералізація податкового права України в умовах воєнного стану у вирішальній мірі сприяла досягненню цих цілей. Юридичний зміст лібералізації податкового права України у вищезазначений період полягав передусім у зменшенні податкового навантаження на платників податків, спрощенні податково-правових процедур для платників податків, посиленні реальної захищеності їх позитивних прав шляхом внесення відповідних змін у Податковий кодекс України та інше законодавство України, запровадженні системи податково-правових стимулів для платників податків.

Список використаних джерел

1. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй. Київ: Port-Royal. 2001. 596 с.
 2. Пацурківський П., Гаврилюк Р. Війна Росії проти України та вітчизняні публічні фінанси. Право України. 2022. №3. С. 9-25.
 3. 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 No 2118-IX від 3 березня 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#n5>
 4. Атаманчук Н.І. Особливості правового регулювання податкових відносин в умовах воєнного стану. В кн.: Правова система України в умовах воєнного стану: збірник наукових праць/ за заг.ред. О.О.Кота, А.Б.Гриняка, Н.В.Міловської, М.М.Хоменка. Одеса: Вид. дім «Гельветика», 2022. С. 495-519.
 5. Гаврилюк Р.О., Пацурківський П.С. Юридична відповідальність Російської Федерації за фінансування нею її війни проти України в кн.: Законодавче забезпечення формування та реалізації державної політики України в умовах воєнного стану: колективна монографія: у 4 т. / заг. ред.: Стефанчук Р. О., Мищак І. М., Савченко Л. А.; Інститут законодавства Верховної Ради України. К. : Вид-во «Людмила», 2022. Т. 4: Відповідальність за вчинення злочинів під час вторгнення Російської Федерації в Україну: міжнародно-правовий і національний аспекти / відп. ред. Коваленко А. А.; Інститут законодавства Верховної Ради України. 2022. С. 108-128.
- ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права
ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал. Серія Право. Вип. 15(27), Т. 2, 2023.
- 96
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів щодо дії норм на період дії воєнного стану»: Закон України 2120-IX від 15.03.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#n5>
 7. Пасько Я.І. Соціальна держава і громадянське суспільство: співпраця versus протистояння: монографія. Київ: ПАРАПАН. 2008. 272 с.

8. Samuel Bowles. The Moral Economy. Why Good Incentives Are No Substitute for Good Citizens. Yale University Press. 2016. 288 p.
9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Закон України від 8 липня 2010 року No 2464-VI. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях в умовах воєнного стану. Закон України No 2308-IX від 19 червня 2022 року URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2308-20#n2>
11. Конституція України від 28 червня 1996 року із змінами та доповненнями. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

References

1. Smith, A. (2001). Dobrobut natsii. Doslidzhennia pro pryrodu ta prychny dobrobutu natsii [Welfare of Nations. An Inquiry into the Nature and Causes of the Welfare of Nations]. Kyiv: Port-Royal. (in Ukrainian)
2. Patsurkivskyy, P., Havrylyuk, R. (2022) Viina Rosii proty Ukrainy ta vitchyzniani publichni finansy. [Russia's war against Ukraine and domestic public finances]. Pravo Ukrainy, 3, 9-25. (in Ukrainian)
3. On making changes to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the peculiarities of taxation and reporting during the period of martial law. Law of Ukraine No. 2118-IX (March 3, 2022) Retrieved from:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#n5> (in Ukrainian)
4. Atamanchuk, N.I. (2022). Osoblyvosti pravovoho rehuliuвання podatkovykh vidnosyn v umovakh voiennoho stanu [Peculiarities of legal regulation of tax relations under martial law]. V kn.: Pravova systema Ukrainy v umovakh voiennoho stanu: zbirnyk naukovykh prats. Odesa: Vyd. dim «Helvetyka. (in Ukrainian)
5. Havrylyuk, R.O., Patsurkivskyy, P.S. (2022). Yurydychna vidpovidalnist Rosiiskoi Federatsii za finansuvannya neiu yii viiny proty Ukrainy [Legal responsibility of the Russian Federation for financing its war against Ukraine] v kn.: Zakonodavche zabezpechennia

formuvannia ta realizatsii derzhavnoi polityky Ukrainy v umovakh voiennoho stanu: kolektyvna monohrafiia: u 4 t. (Vol. 4: Vidpovidalnist za vchynennia zlochyniv pid chas vtorhennia Rosiiskoi Federatsii v Ukrainu: mizhnarodno-pravovy i natsionalnyi aspekty). K.: Vyd-vo «Liudmyla», 108-128. (in Ukrainian)

6. On Amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts regarding the application of norms during the period of martial law": Law of Ukraine 2120-IX (March 15, 2022) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#n5> (in Ukrainian)

7. Pasko, Ya.I. (2008). Sotsialna derzhava i hromadianske suspilstvo: spivpratsia versus protystoiannia: monohrafiia [The welfare state and civil society: cooperation versus confrontation]. Kyiv: PARAPAN. (in Ukrainian)

ISSN 2078-6670. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права

ISSN 2618-0308 (Online) імені Короля Данила Галицького: Журнал.Серія Право. Вип.15(27), Т.2.2023

97

8. Bowles, S. (2016). The Moral Economy. Why Good Incentives Are No Substitute for Good Citizens. Yale University Press. (in English)

9. About the collection and accounting of a single contribution to mandatory state social insurance: Law of Ukraine (July 8, 2010) No. 2464-VI. Retrieved from:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (in Ukrainian)

10. On the introduction of amendments to the Tax Code of Ukraine regarding the specifics of taxation by military levy of monetary support of military personnel and other persons who take direct part in combat operations under martial law conditions. Law of Ukraine No. 2308-IX (June 19, 2022). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2308-20#n2>

11. Constitution of Ukraine (June 28, 1996) with amendments and additions. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

Стаття: надійшла до редакції 24.05.2023

прийнята до друку 08.06.2023

The article: is received 24.05.2023

is accepted 08.06.2023

Бібліографія: Гаврилюк Р. О., Дутчак А. І., Дутчак О. І. Лібералізація норм податкового права України
в

умовах воєнного стану. Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені

Короля Данила Галицького: Журнал. Серія Право. Івано-Франківськ: Редакційно-видавничий відділ

Університету Короля Данила, 2023. Вип. 15 (27). Т. 2. С. 88-97. DOI: 10.33098/2078-6670.2023.15.27.2.88-97.