

DOI: <https://doi.org/10.37634/efp.2025.3.1>  
УДК 336.24

**Михайло Іванович КРУПКА**

д.е.н., професор, зав. кафедри, Львівський національний університет імені І. Франка  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8775-1397>  
e-mail: [mkrupka@ukr.net](mailto:mkrupka@ukr.net)

**Мирослав Іванович КУЛЬЧИЦЬКИЙ**

д.е.н., професор, Львівський національний університет імені І. Франка  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8747-8677>  
e-mail: [myroslav.kulchytskyu@lnu.edu.ua](mailto:myroslav.kulchytskyu@lnu.edu.ua)

**Назар Богданович ДЕМЧИШАК**

д.е.н., професор, Львівський національний університет імені І. Франка  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6852-7405>  
e-mail: [nazar\\_dem@ukr.net](mailto:nazar_dem@ukr.net)

**Микола Вікторович НИКИТЮК**

здобувач, Львівський національний університет імені І. Франка  
ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-4366-6905>

**Олександра Вікторівна КОВАЛЕНКО**

к.е.н., Львівський національний університет імені І. Франка  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5418-8454>

## ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ ТА ВИКЛИКИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

*Податкова політика є важливим інструментом державного регулювання економіки, проте в Україні вона характеризується нестабільністю, особливо в умовах воєнного стану. У статті досліджено проблеми та виклики податкової політики України, її вплив на економіку та можливі стратегічні напрями вдосконалення. Проаналізовано наукові підходи до податкової політики, зокрема фіскальні заходи в період невизначеності та криз. Оцінено показники фіскальної ефективності податкової політики та вплив податкового навантаження на капітальні інвестиції і динаміку кількості суб'єктів господарювання в Україні.*

**Ключові слова:** податкова політика, податкові надходження бюджету, фіскальна ефективність, податковий фінансовий контроль, податкове навантаження, воєнний стан, сталий розвиток

### ВСТУП

Податкова політика як складник державної фінансової політики забезпечує фінансову основу для виконання урядом в Україні покладених на нього функцій, а також є механізмом регулювання ринкових відносин через участь влади в управлінні та формуванні сучасних суспільних цінностей. На жаль, податкову політику в Україні неможна назвати послідовною та узгодженою, вона не завжди мала позитивні наслідки для розвитку національної економіки країни, призводила до протестів у суспільстві та часто не забезпечувала достатніх надходжень до бюджетів країни.

Відтак, нестабільність правового регулювання податкової політики, проблеми складного адміністрування, недотримання принципів соціально-економічної справедливості у податковій сфері та розподілі податкового навантаження, низький рівень податкової дисципліни свідчать про недостатню результативність податкової системи, що стримує стале економічне зростання країни. В цих умовах проблематика підвищення соціально-економічних результатів державної податкової політики є актуальною для вивчення як науковцями, так і практиками в період трансформаційних змін та викликів сьогодення.

Дослідженню проблем формування та реалізації податкової політики в Україні, зокрема в умовах викликів війни, присвячено праці багатьох українських вчених. Так, А. Соколовська дослідила податкову політику Ук-

раїни впродовж 2014–2019 рр. та звернула увагу на непослідовність окремих рішень у податковій сфері, а також неузгодженість цілей і завдань податкової політики держави в цьому періоді [14]. І. Чугунов та В. Макогон проаналізували фіскальну політику України в умовах невизначеності, зокрема з часу повномасштабного вторгнення та пропонують стратегічні пріоритети бюджетно-податкової політики України на майбутнє [15].

У статті Н. Воротіної зосереджено увагу на системі бюджетних відносин в Україні в умовах воєнного стану [1]. В. Горин, П. Була, В. Чорноус [3], Н. Головай [2], висвітлюють особливості та практичні аспекти формування податкової політики України в умовах воєнного стану, передусім в частині податкових новацій першого етапу повномасштабної війни та в період подальших змін. Н. Коваль, О. Подоляничук, Н. Гудзенко [6], В. Іваненко, С. Лайчук, Г. Хоменко [5] досліджують податкову політику суб'єктів господарювання України в умовах викликів війни. Вплив податкової політики на параметри соціально-економічного розвитку держави та суспільства аналізують також Д. Кривонос [8], В. Шведун і О. Воробійов [16], Н. Котвицька, О. Романенко [7], А. Дуб, Т. Мединська [4].

**МЕТА** статті – аналіз податкової політики України в часі військового стану та оцінювання її ефективності.

### МАТЕРІАЛИ ТА МЕТОДИ

Методологічною основою дослідження стали праці

вітчизняних та зарубіжних науковців, присвячені питанням податкової політики, її впливу на економічну стабільність та механізмів оцінювання ефективності фіскальних заходів в умовах кризових явищ.

У дослідженні застосовано загальнонаукові методи, зокрема аналіз і синтез, теоретичне узагальнення та наукове абстрагування. Також застосовано табличні та графічні методи для візуалізації динаміки податкових надходжень, оцінювання фіскальної ефективності та їхнього впливу на макроекономічні показники в умовах воєнного стану. Оцінювання впливу податкового навантаження на показники роботи суб'єктів господарювання проведено за допомогою методів кореляційного аналізу.

## РЕЗУЛЬТАТИ

Податкова політика держави як інструмент її економічної політики, з одного боку, забезпечує формування фінансової бази держави, а з іншого – сприяє або навпаки перешкоджає активній бізнесовій діяльності суб'єктів господарювання. У міжнародній практиці збалансована податкова політика сприяє розвитку підприємництва, науково-технічного прогресу, інвестицій та стримує інфляцію. Ефективна податкова політика гарантує бюджетні надходження та впливає на бізнес. Водночас податкова система може здійснювати значний вплив на платників податків, які зацікавлені у зниженні податкового тиску і можуть впливати на державну політику у сфері податків через вибори та зміну політичних сил, які очолюють державу в той чи інший період.

Функціонування господарської системи України нині відбувається під впливом численних деструктивних чинників, зокрема викликів воєнного стану, геополітичних зовнішніх загроз, політичної нестабільності, енергетичної кризи, зниження курсу української гривні, високі значення індексу споживчих цін тощо. Зазначене вище вимагає від уряду формування значних бюджетних ресурсів для фінансування витрат і протистояння зовнішньому агресору. Податки відіграють ключову роль у формуванні бюджетів, тому уряд змушений постійно шукати шляхи їх збільшення та покращувати фіскальну систему. Водночас податки повинні забезпечувати державу фінансовими ресурсами, підтримувати підприємство та підвищувати якість життя громадян.

В умовах сучасних трансформацій податкова політика та система оподаткування справляє вирішальний вплив на залучення необхідних обсягів інвестиційних ресурсів у країну (формує податкову конкурентоспроможність), значно визначає доходи зведеного бюджету та стимулює підприємства нарощувати масштаби основної діяльності. Головне завдання податкової політики – наповнення бюджету, що потребує оцінювання її фіскальної функції. Податкові надходження до повномасштабного вторгнення були основним джерелом доходів зведеного бюджету України.

Одним із важливих аспектів, що характеризує ефективність податкової політики держави, є її фіскальна достатність. Необхідно зазначити, що впродовж 2017-2024 рр. в Україні спостерігався відчутний дефіцит бюджету (рис. 1). Особливо великих розмірів від'ємне сальдо доходів та витрат Зведеного бюджету досягнуло у воєнні роки, що спричинено високими видатками для військових потреб і паралельним зниженням показників економічного розвитку, зокрема, підприємницької ак-

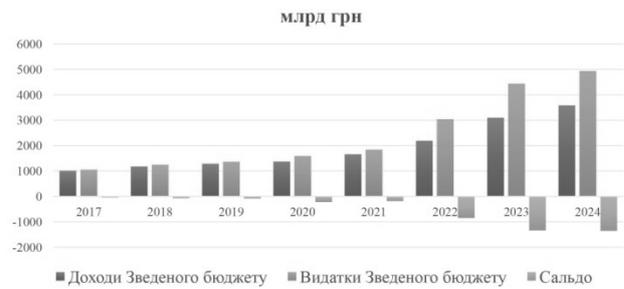


Рис. 1. Динаміка бюджетних показників (розраховано авторами за [11; 12])

тивності, що пов'язано з виїздом за кордон значної кількості працездатного населення країни, втратами територій внаслідок окупації рф.

Розглянемо декілька показників, за допомогою яких можна оцінити фіскальну ефективність податкової політики. Перший аналізований показник: *Рівень концентрації податкових надходжень в доходах Зведеного бюджету* ( $P_{кнп}$ ), який розраховують шляхом ділення суми податкових надходжень на загальну суму доходів Зведеного бюджету і виражають у відсотках:

$$P_{кнп} = \frac{\sum \text{ПН}}{\sum \text{Доходів Зведеного бюджету}} \cdot 100\%, \quad (1)$$

Отже, чим вище в країні зазначений коефіцієнт, тим більш ефективно податкова політика забезпечує акумуляцію доходів бюджету.

Наступний показник: *Коефіцієнт покриття податковими надходженнями витрат Зведеного бюджету* ( $K_{пнв}$ ), який розраховують як відношення суми податкових надходжень до суми витрат Зведеного бюджету та виражають у відсотках:

$$K_{пнв} = \frac{\sum \text{ПН}}{\sum \text{Витратів Зведеного бюджету}} \cdot 100\%, \quad (2)$$

Зазначений коефіцієнт показує, наскільки податкова політика забезпечує стратегію дотримання податковою системою країни принципу фіскальної достатності в умовах сьогодення.

Розрахунок зазначених коефіцієнтів подано у табл. 1.

Результати розрахунку отриманих коефіцієнтів впродовж 2017-2021 рр. свідчать про зростання результативності податкової системи. Доволі висока частка податкових надходжень у загальних доходах Зведеного бюджету України у довоєнний час (81,45 – 87,46%) та відповідно високий рівень забезпечення витрат бюджету за рахунок податкових надходжень (71,25 – 79,9%) (рис. 2) є цьому підтвердженням.

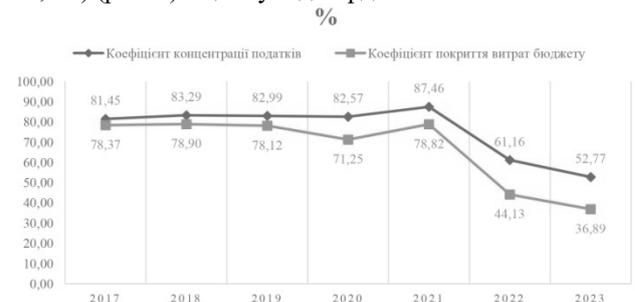


Рис. 2. Динаміка показників фіскальної ефективності податкової політики України (розраховано та побудовано авторами за [9-12])

Натомість у 2022 р. і 2023 р. спостерігалось різке падіння розрахованих коефіцієнтів, що стало наслідком війни. Так, внаслідок війни у 2023 р. податкові надходження в Україні скоротилися до 52,77 % через втрату фіскального потенціалу. У 2023 р. питома вага неподаткових надходжень до зведеного бюджету становила 37,23 %, тобто зросла майже на 21 в.п. порівняно з 2021 р. та частково перекрыла втрату податкових надходжень. Водночас з лютого 2022 р. вітчизняні бюджети частково наповнюються за рахунок допомоги окремих держав та міжнародних організацій, яка склала 21,91 % у 2022 р. та 16,22 % – у 2023 р. Серед податків найбільш фіскально значущими у 2023 р. були ПДВ (19,71 %), ПДФО (16%), акцизний податок (5,66) та податок на прибуток підприємств (5,13%) (рис. 3).



Рис. 3. Структура доходів Зведеного бюджету України у 2023 р. (розраховано та побудовано авторами за [9-12])

Водночас у воєнний стан став дещо обмеженим податковий фінансовий контроль, що зменшує фіскальну ефективність податкової політики. Так, наприклад, ДПС в перший місяць війни не проводила жодної перевірки, а далі поступово поверталась до їх здійснення стосовно все ширшого кола суб'єктів господарювання. З огляду на надзвичайну вагу наслідків російсько-українського конфлікту навіть впродовж 2024 р. ДПС не проводила перевірки I та II груп платників єдиного податку (ЄП) (до 1 грудня 2024 р.), а також для бізнесу на тимчасово окупованих територіях України чи територіях, де ведуться бойові дії.

Загалом тривалий час податкову політику України було зосереджено на фіскальних завданнях, що призвело до зниження ефективності діяльності вітчизняних підприємств, погіршення інвестиційного середовища та зменшення промислового потенціалу. Попри це, в умовах війни держава зберегла соціальні виплати та оплату праці для бюджетників, але через високу інфляцію реальний розмір цих виплат зменшився вдвічі, а країна почала суттєво залежати від допомоги ЄС та США. Зважаючи на зазначене, сьогодні перед Урядом України стоїть низка проблем, які потребують вирішення у най-

ближчому часі, зокрема: активація стимулюючої функції обов'язкових платежів та спрямування політики у сфері оподаткування на збереження фіскальної спроможності податкової системи України. Важливою довго терміною метою модернізації вітчизняної податкової політики є її трансформація від переважання фіскальної функції до домінування регулюючої з метою забезпечення зростання темпів сталого розвитку країни.

В умовах воєнного стану господарська система потребує підтримки держави, але її можливості обмежені через зменшення податкових надходжень. Ефективне справляння податків є основою стабільних публічних фінансів, особливо під час війни та в період повоєнного відновлення економіки України, тому важливо знайти нові податкові джерела для зміцнення бюджетів територіальних громад і вирішення місцевих проблем. Фінансова децентралізація передала громадам повноваження і частину податків, але вони все ще залежать від державного бюджету, що потребує посилення автономії. Крім цього, уряд має створити механізм фінансової підтримки громад, постраждалих від війни, із залученням міжнародної допомоги. Зазначимо, що така ситуація у подальшому сприятиме зростанню залежності великої кількості територіальних громад від централізованого фінансування.

Важливим показником ефективності податкової політики, який характеризує сукупний вплив податків на економіку країни загалом чи на окремих суб'єктів підприємницької діяльності, є рівень податкового навантаження [10]. Традиційно показником виміру податкового навантаження у країні є частка створюваного продукту в державі, що перерозподіляється через податки і збори [13]:

$$\text{Податкове навантаження} = \frac{\text{Податкові надходження}}{\text{ВВП}} \cdot 100\% \quad (3)$$

Відповідно до наведеної формули розрахуємо рівень податкового навантаження з урахуванням ЄСВ та без нього, а також податкове навантаження з податку на прибуток підприємств (рис. 4).



Рис. 4. Динаміка рівня податкового навантаження в Україні (розраховано та побудовано авторами за даними [10])

Таблиця 1 – Показники фіскальної ефективності податкової політики, млрд грн (складено та розраховано авторами на основі [9-12])

Показники	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Доходи Зведеного бюджету	1016,78	1184,27	1289,77	1376,66	1662,24	2196,27	3104,3
Видатки Зведеного бюджету	1056,759	1250,173	1370,113	1595,289	1844,377	3043,499	4440,94
Податкові надходження	828,16	986,35	1070,32	1136,69	1453,8	1343,23	1638,08
Рівень концентрації податкових надходжень, %	81,45	83,29	82,99	82,57	87,46	61,16	52,77
Коефіцієнт покриття податками видатків, %	78,37	78,90	78,12	71,25	78,82	44,13	36,89

Показники рівня податкового навантаження показують достатньо стабільну динаміку, незважаючи на численні зміни податкової політики у воєнні роки. Так, від початку повномасштабного вторгнення для того щоб підтримати ділову активність, держава проводила стимулюючу податкову політику, знижуючи податки.

У контексті сказаного зазначимо, що впродовж періоду з 1 квітня 2022 р. до 1 серпня 2023 р. фізичним особам підприємцям (ФОП) – платникам ЄП I та II груп дозволено не сплачувати ЄП, а також платники ЄП III групи мали право перейти на оподаткування ЄП за ставкою 2 %. За результатами реалізації меморандуму з ЄС пільги скасовано, а розміри ставок ЄП для I і II груп та 5% податку для III групи ФОПів повернули.

Надзвичайно важливим моментом є те, що з 1 січня 2025 р. для ФОПів, які є платниками ЄП (окрім електронних резидентів), додатково запроваджено обов'язкову сплату військового збору. Передбачено, що він буде стягуватись до скасування або припинення дії воєнного стану.

Стосовно змін з оподаткування військовим збором, то впроваджено:

– для II, III, IV груп платників ЄП – 10% від розміру мінімальної заробітної плати, яку встановлено на 1 січня поточного року (у 2025 р. мінімальна заробітна плата 8000 грн на місяць);

– для III групи платників ЄП – 1% від доходу, визначеного згідно зі статтею ПКУ. Збільшено військовий збір для усіх найманих працівників з 1,5 % до 5 % від отриманого доходу.

На наш погляд, в оцінюванні ефективності податкової політики в контексті реалізації нею регулюючої функції доцільно також розрахувати коефіцієнт еластичності податкових надходжень ( $K_{\text{ем}}$ ). Його розраховують як відношення відсоткової зміни податкових надходжень до відсоткової зміни ВВП [1, с.98-99]:

$$K_{\text{ем}} = \frac{\Delta \text{ПН}}{\Delta \text{ВВП}}, \quad (4)$$

Оптимальне значення цього коефіцієнта повинно дорівнювати «1».

Відчутне стрибкоподібне коливання коефіцієнта еластичності податків (табл. 2, рис. 5) свідчить про нестабільність податкової політики держави та її регулюючого впливу на економіку. Отримані результати розрахунку цього коефіцієнта показують дуже нестабільні тенденції впродовж 2019-2023 рр., тоді як до цього часу (зокрема у 2017-2018 рр.) еластичність податків була близькою до нормативного значення.



Рис. 5. Динаміка коефіцієнта еластичності податків (розраховано та побудовано авторами за даними [10])

Для глибшого дослідження регулюючого впливу податків на інвестиційну та підприємницьку активність здійснимо за допомогою кореляційного аналізу пошук взаємозв'язків між податковим навантаженням та обсягами капітальних інвестицій в економіці й кількістю активних підприємств. Тому для співмірності цих величин коефіцієнт кореляції пораховано саме між відсотковою зміною зазначених вище показників, а необхідні вихідні дані для аналізу наведено у табл. 3.

Таблиця 2 – Розрахунок Коефіцієнта еластичності податків (розраховано авторами за даними [10])

Показники	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Зміна податкових надходжень до бюджету, %	25,85	19,10	8,51	6,20	27,90	-7,61	21,95
ВВП, млрд грн	2982,92	3558,706	3974,564	4194,102	5459,574	5191,028	6537,825
Зміна ВВП, %	23,5	19,30	11,69	5,52	30,17	-4,92	25,94
Коефіцієнт еластичності податків	1,1	0,99	0,73	1,12	0,92	1,55	0,85

Таблиця 3 – Зміна макроекономічних показників та податкового навантаження (розраховано авторами за даними [10-12])

Показники	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Капітальні інвестиції, млрд грн	578,7	624,02	419,84	528,80	279,60	395,45
Зміна капітальних інвестицій, %	29,05	7,83	-32,72	25,95	-47,13	41,44
Кількість активних підприємств	666986	697282	699803	698771	659755	643602
Зміна кількості активних підприємств, %	4	5	0	0	-6	-2
Зміна загального податкового навантаження, %	0,60	1,20	0,89	-3,23	3,33	-2,93
Зміна податкового навантаження з податку на прибуток, %	21,26	-1,07	-4,30	6,24	-16,19	-3,13

Результати кореляційного аналізу показують наявність тісних взаємозв'язків між відсотковими змінами податкового навантаження та капітальних інвестицій ( $R^2 = -0,790157$ ) (рис. 6). Від'ємний коефіцієнт кореляції свідчить про те, що зростання рівня податкового навантаження призводить до скорочення капітальних інвестицій і навпаки. Це вказує на те, що в Україні необхідно активувати податковий складник стимулювання інвестицій,

зокрема капітальних передусім, шляхом надання більших податкових пільг суб'єктам господарювання, які здійснюють такі вкладення.

Для дослідження впливу податкового навантаження, зокрема з податку на прибуток, на активність підприємницької діяльності в країні проведемо кореляційний аналіз між зміною коефіцієнта податкового навантаження з податку на прибуток та зміною кількості активних під-

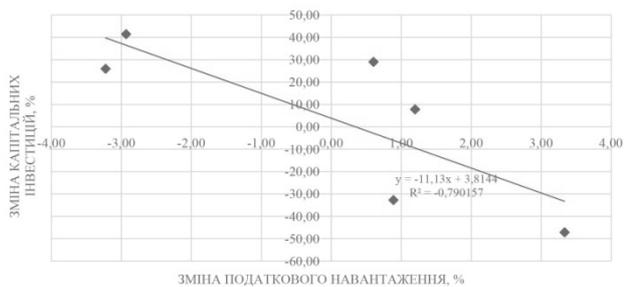


Рис. 6. Взаємозв'язок між податковим навантаженням та капітальними інвестиціями (розраховано та побудовано авторами на основі власних розрахунків за даними [10-12])

підприємств. Результати аналізу показали наявність тісного прямого зв'язку між цими величинами ( $R^2 = +0,736254$ ) (рис. 7). Отже, зниження податкового тиску на діяльність суб'єктів господарювання не призводить до зростання їхньої кількості. Це може бути пов'язано з неефективністю застосування податкових пільг в аналізованому періоді. Якщо ж розглядати протилежну ситуацію, – зростання рівня податкового навантаження на суб'єкти господарювання призводить до зростання їхньої кількості, – то тут можна говорити про проблему наявності фіктивних підприємств.

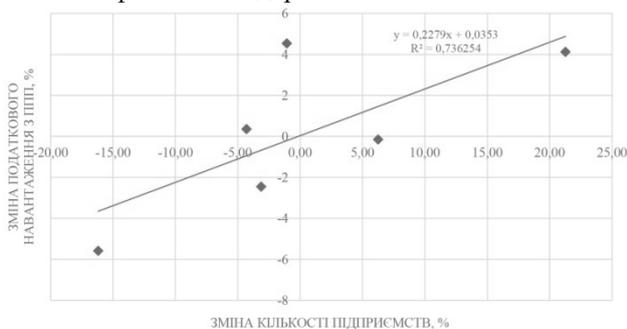


Рис. 7. Взаємозв'язок між податковим навантаженням з ППП та кількістю підприємств (розраховано та побудовано авторами на основі власних розрахунків за даними [10-12])

Одержані результати проведеного дослідження в умовах сучасних викликів підтверджують неефективне застосування регулюючого та стимулюючого потенціалу податків, зокрема податку на прибуток підприємств в Україні, а податкові реформи під час війни показали позитивний ефект лише у короткостроковій перспективі, особливо для малого бізнесу.

## ВИСНОВКИ

Загалом податкова політика України під час війни балансує між підтримкою економіки та необхідністю наповнення бюджету для військових потреб. Зміни на початку війни, спрямовані на збереження бізнесу, стимулювання його розвитку й забезпечення стабільного

потоків доходів до бюджету, невдовзі відмінено і податкова система повернулася у довоєнний режим із ще жорсткішим фіскальним контролем та підвищенням податків.

Як свідчить практика, кризові умови функціонування національної економіки вимагають модернізації наявної системи справляння податків, яка сьогодні має обмежений фіскальний та регулюючий потенціал. Українська податкова система демонструє низьку регулюючу здатність і не створює достатнього фінансового підґрунтя для виконання державою своїх функцій. Водночас необхідною є модернізація системи оподаткування, зокрема зменшення фіскального навантаження на бізнес і громадян. Це передбачає одночасне нарощення фіскального потенціалу економіки шляхом посилення регулюючої функції податків. Необхідність досягнення оптимальної структури системи оподаткування України потребує реалізації комплексу заходів, спрямованих на створення сприятливого бізнес-середовища та підтримку підприємницької діяльності. Наприклад, в ЄС малий бізнес є основою функціонування економіки. В Україні він забезпечує 79 % робочих місць, але лише 15 % ВВП. Через низьку якість податкового адміністрування витрати малого бізнесу на дотримання законодавства значно вищі, ніж у великого бізнесу, а продуктивність – вдвічі нижча. Для покращення ситуації доцільно знизити податок для малого бізнесу, на сьогодні ж навпаки впроваджено сплату військового збору для ФОПів.

Як зазначалось вище, систему оподаткування України тривалий час зосереджено на фіскальних завданнях, що знижувало економічну активність й інвестиційний потенціал. На четвертий рік повномасштабної війни наша держава залишила незмінними майже усі соціальні виплати населення та оплату праці працівникам більшості бюджетних установ, проте внаслідок високої інфляції їх реальний розмір знизився у понад два рази, а країна повністю почала залежати від допомоги ЄС та США.

Надзвичайно важливим завданням, яке стоїть перед українським урядом і потребує вирішення у найближчому часі є: активація стимулюючої та регулюючої функції податків і спрямування політики у сфері оподаткування на збереження фіскальної спроможності податкової системи України. Метою податкової реформи є перехід від фіскальної до регулюючої функції для всебічного розвитку країни. В умовах цифрової трансформації податкова політика має враховувати інтереси всіх груп суспільства та забезпечувати справедливе фіскальне навантаження.

## Список використаних джерел

1. Воротіна Н.В. Особливості правового регулювання бюджетних відносин в Україні в умовах воєнного стану. *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. 2022. № 2. С. 31-39.
2. Головай Н. Податкова політика та особливості її реалізації в умовах воєнного часу. *Економічні горизонти*, 2023. № 3(25). С. 16–22. URL: [https://doi.org/10.31499/2616-5236.3\(25\).2023.286572](https://doi.org/10.31499/2616-5236.3(25).2023.286572)
3. Горин В.П., Була П.В., Черноус В.С. Податкова політика України в умовах воєнного часу: реалії, безпекові виклики та перспективи подолання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 18. С. 23-31.
4. Дуб А., Мединська Т. Податкова політика в умовах війни та її вплив на формування доходів місцевих бюджетів. *Проблеми економіки*, 2022. С. 214-221. URL: [https://www.problecon.com/export\\_pdf/problems-of-economy-2022-4\\_0-pages-214\\_221.pdf](https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2022-4_0-pages-214_221.pdf)
5. Іваненко В., Лайчук С., Хоменко Г. Податкова політика суб'єктів малого бізнесу під час воєнного стану. *Економіка*.

*Управління. Інновації*. 2023. № 1 (32).

6. Коваль Н.І., Подолянчук О.А., Гудзенко Н.М. Податкова політика підприємства: особливості та значення у сучасних реаліях. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 13. С. 73-79. URL: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2023.13.73>

7. Котвицька Н., Романенко О. Фінансова прозорість та податкова політика в умовах економічної трансформації України. *Економіка та суспільство*. 2024. № 69. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-69-13>

8. Кривонос Д. Податкова політика у системі державного регулювання економічного розвитку. *Економіка та суспільство*. 2023. № 57. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-97>

9. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. Публічні звіти. URL: <https://www.treasury.gov.ua/>

10. Офіційний сайт Державної податкової служби України. Плани та звіти роботи. URL: <https://tax.gov.ua/>

11. Офіційний сайт Державної служби статистики України. Статистична інформація. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

12. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. Державна податкова служба України. URL: [https://mof.gov.ua/uk/derhavna\\_podatkova](https://mof.gov.ua/uk/derhavna_podatkova)

13. Радіонов Ю.Д. Управління фінансовими ресурсами держави в умовах воєнного стану. *Економіка України*. 2023. № 1. С. 20-43. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk\\_2023\\_1\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2023_1_4)

14. Соколовська А. М. Податкова політика в Україні у 2014–2019 рр.: формування, реалізація, оцінка наслідків. *Фінанси України*. 2020. № 7. С. 7–30.

15. Чуగుнов І., Макогон В. Бюджетно-податкова політика в умовах невизначеності. *Scientia fructuosa*. 2023. № 150 (4). С. 19–31. URL: [https://doi.org/10.31617/1.2023\(150\)02](https://doi.org/10.31617/1.2023(150)02)

16. Шведун В.О., Воробйов О.О. Державна податкова політика: проблеми та механізми модернізації. *Міжнародна та національна безпека: теоретичні і прикладні аспекти*: матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Дніпро, 17 бер. 2023 р.). Дніпро, 2023. С. 479-481

### **References**

1. Vorotina N.V. The Peculiarities of Legal Regulation of Budgetary Relations in Ukraine Under Martial Law. *Scientific Notes of the Institute of Legislation of the Verkhovna Rada of Ukraine*. 2022. № 2. pp. 31-39. (in Ukrainian).

2. Holovai N. Tax Policy and the Peculiarities of Its Implementation During Wartime. *Economic Horizons*. 2023. № 3(25). pp. 16–22. URL: [https://doi.org/10.31499/2616-5236.3\(25\).2023.286572](https://doi.org/10.31499/2616-5236.3(25).2023.286572) (in Ukrainian).

3. Horyn V.P., Bula P.V., Chornous V.S. Ukraine's Tax Policy During Wartime: Realities, Security Challenges, and Prospects for Overcoming Them. *Investments: Practice and Experience*. 2024. № 18. pp. 23-31. (in Ukrainian).

4. Dub A., Medynska T. Tax Policy During Wartime and Its Impact on the Formation of Local Budget Revenues. *Problems of Economics*. 2022. pp. 214-221. URL: [https://www.problecon.com/export\\_pdf/problems-of-economy-2022-4\\_0-pages-214\\_221.pdf](https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2022-4_0-pages-214_221.pdf) (in Ukrainian).

5. Ivanenko V., Laichuk C., Khomenko H. Tax Policy of Small Business Entities During Martial Law. *Economics. Management. Innovations*. 2023. № 1 (32). (in Ukrainian).

6. Koval N.I., Podolianchuk O.A., Hudzenko N.M. Tax Policy of Enterprises: Peculiarities and Significance in Contemporary Realities. *Investments: Practice and Experience*. 2023. № 13. pp. 73-79. URL: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2023.13.73> (in Ukrainian).

7. Kotvytska N., Romanenko O. Financial Transparency and Tax Policy in the Context of Ukraine's Economic Transformation. *Economics and Society*. 2024. № 69. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-69-13> (in Ukrainian).

8. Kryvonos D. Tax Policy in the System of State Regulation of Economic Development. *Economics and Society*. 2023. № 57. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-57-97> (in Ukrainian).

9. Official website of the State Treasury Service of Ukraine. Public reports. URL: <https://www.treasury.gov.ua/> (in Ukrainian).

10. Official website of the State Tax Service of Ukraine. Plans and work reports. URL: <https://tax.gov.ua/> (in Ukrainian).

11. Official website of the State Statistics Service of Ukraine. Statistical information. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (in Ukrainian).

12. Official website of the Ministry of Finance of Ukraine. State Tax Service of Ukraine. URL: [https://mof.gov.ua/uk/derhavna\\_podatkova](https://mof.gov.ua/uk/derhavna_podatkova) (in Ukrainian).

13. Radionov Yu.D. Management of State Financial Resources Under Martial Law. *Economy of Ukraine*. 2023. № 1. pp. 20-43. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk\\_2023\\_1\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2023_1_4) (in Ukrainian).

14. Sokolovska A.M. Tax Policy in Ukraine from 2014 to 2019: Formation, Implementation, and Evaluation of Consequences. *Finances of Ukraine*. 2020. № 7. pp. 7–30. (in Ukrainian).

15. Chuhunov I., Makohon V. Budget and Tax Policy in Conditions of Uncertainty. *Scientia Fructuosa*. 2023. № 150 (4). pp. 19–31. URL: [https://doi.org/10.31617/1.2023\(150\)02](https://doi.org/10.31617/1.2023(150)02) (in Ukrainian).

16. Shvedun V.O., Vorobiov O.O. State Tax Policy: Problems and Mechanisms of Modernization. *International and National Security: Theoretical and Applied Aspects*: Materials of the VII International Scientific and Practical Conference (Dnipro, March 17, 2023). Dnipro, 2023. pp. 479-481. (in Ukrainian).

**Mykhailo KRUPKA**

Doctor of Economics, Professor, Head of department, Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8775-1397>

e-mail: [mkrupka@ukr.net](mailto:mkrupka@ukr.net)

**Myroslav KULCHYTSKYI**

Doctor of Economics, Professor, Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8747-8677>

e-mail: [myroslav.kulchytskyi@lmu.edu.ua](mailto:myroslav.kulchytskyi@lmu.edu.ua)

**Nazar DEMCHYSHAK**

Doctor of Economics, Professor, Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6852-7405>

e-mail: [nazar\\_dem@ukr.net](mailto:nazar_dem@ukr.net)

**Mykola NYKYTIUK**

applicant, Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-4366-6905>

**Oleksandra KOVALENKO**

PhD in Economics, Ivan Franko National University of Lviv

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5418-8454>

## TAX POLICY OF UKRAINE: PROBLEMS AND CHALLENGES IN THE CONDITIONS OF MARTIAL LAW

**Introduction.** Tax policy is a key instrument of state economic regulation, as it influences budget revenue formation, investment activity, and overall macroeconomic stability. However, in Ukraine, it is characterized by instability, particularly in the context of martial law.

**Purpose.** This paper examines the main challenges and issues of Ukraine's tax policy in the current environment. The study analyzes the chronological evolution of Ukraine's fiscal policy during wartime – from initial stimulus measures at the beginning of the full-scale invasion to tax increases and broadening of the tax base in 2025. Special attention is given to analyzing fiscal measures implemented during periods of uncertainty and crisis, their effectiveness in ensuring economic growth, and supporting businesses.

**Results.** Key indicators of fiscal efficiency are assessed, including tax revenue levels, tax rate dynamics under martial law, and the impact of tax burdens on capital investment and the total number of business entities in the economy. The crisis conditions of the national economy necessitate the modernization of the tax system, which currently has limited fiscal and regulatory capacity. A high level of tax burden on businesses, inefficient tax administration, and weak regulatory functions of the tax system hinder economic development. While small businesses form the backbone of the economy in the EU, in Ukraine, they account for 79% of employment but contribute only 15% to GDP. This is due to high compliance costs with tax regulations and low productivity. The introduction of a military levy for individual entrepreneurs has further increased tax pressure.

**Conclusion.** For a prolonged period, the state has focused on the fiscal function of taxation, which has reduced investment potential. Despite the nominal stability of social payments, high inflation has led to a real decline of over twofold, making the national economy increasingly dependent on international aid. Therefore, a critical task is to activate the regulatory and stimulating functions of taxation to maintain the fiscal capacity of the country.

**Keywords:** tax policy, tax revenue, fiscal efficiency, tax financial control, tax burden, martial law, sustainable development