

РОЛЬ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ У ФОРМУВАННІ БЮДЖЕТУ В УМОВАХ ВІЙНИ

THE ROLE OF LARGE TAXPAYERS IN BUDGET FORMATION IN WARTIME CONDITIONS

Гуменюк О.І., здобувачка вищої освіти ступеня доктора філософії
кафедри фінансового та податкового права

Державний податковий університет

ORCID ID: 0009-0001-7760-2355

Сьогодні Україна перебуває в умовах надзвичайного навантаження на бюджетну систему внаслідок повномасштабної збройної агресії, втрати частини територій, руйнування інфраструктури та зростання витрат на оборону. У цих умовах питання ефективного наповнення державного бюджету набуває критичного значення для забезпечення фінансової стійкості країни, підтримки Збройних Сил України, функціонування органів державної влади та соціальної сфери.

Ключову роль у цьому процесі відіграють великі платники податків – підприємства, що генерують значну частку податкових надходжень. За статистикою, саме вони забезпечують до 75% усіх податкових надходжень, зокрема і до загального фонду державного бюджету. Це свідчить про їхнє системоутворююче значення в економіці країни.

Однак, разом із фінансовим потенціалом, великі платники податків також створюють ризики для бюджетної стабільності. Йдеться про використання схем мінімізації оподаткування, зростання тіньового сектору, недоїмки, незаконне відшкодування ПДВ, що особливо загострюється в умовах воєнного стану. Крім того, закриття офіційних реєстрів у зв'язку з безпековими викликами ускладнює аналітичний і контрольний супровід діяльності цих суб'єктів.

Недостатня визначеність правового статусу великих платників податків та відсутність чітко сформульованих законодавчих підходів до їх функціонального навантаження у бюджетній системі України також вимагають переосмислення й нормативного вдосконалення.

Таким чином, дослідження ролі великих платників податків у формуванні бюджету, аналіз проблемних аспектів їхнього податкового адміністрування та пошук шляхів оптимізації державної політики у цій сфері є вкрай актуальним як з практичного, так і з наукового погляду, особливо в умовах війни, коли фінансова витривалість держави є запорукою її суверенності та перемоги.

В умовах повномасштабної збройної агресії проти України питання забезпечення бюджетної стабільності набуває ключового значення. Основним джерелом надходжень до державного та місцевих бюджетів залишаються податки, переважна частина яких сплачується великими платниками податків. Проте, незважаючи на їхню бюджетоутворюючу роль, значна частина великих платників податків залишається поза ефективним контролем держави через недоліки нормативно-правового регулювання та практики адміністрування. У такій ситуації вкрай важливим є поглиблене дослідження ролі, правового статусу та функціонального значення великих платників податків у формуванні бюджету з метою зміцнення фінансової безпеки України в умовах війни та економічної нестабільності.

Для великих платників податків важливою є співпраця з державою у питаннях використання податкових пільг і стимулів для відновлення економіки, що дозволяє частково компенсувати негативні ефекти війни на бізнес-середовище. Одним із таких механізмів може бути введення податкових канікул для підприємств, які постраждали від війни, або ж зниження ставок податку на прибуток для компаній, що інвестують у відновлення інфраструктури чи розвитку нових бізнес-напрямків.

Однак, в умовах підвищених витрат на оборону та гуманітарну допомогу, важливо уникати корупційних ризиків у розподілі бюджетних коштів. Тому необхідно забезпечити максимальну прозорість та ефективність у використанні фінансових ресурсів, залучаючи бізнес до активної участі в процесах фінансування відновлення країни.

Підсумовуючи, для забезпечення фінансової стійкості держави в умовах війни необхідно звернути увагу на стратегію підтримки великих платників податків через адаптацію податкової політики, стимулювання інвестицій та створення сприятливих умов для відновлення економічної активності на місцях.

Ключові слова: державний бюджет, платник податків, бюджетні ризики, фінансова безпека, воєнний стан, податкове навантаження, податкова політика.

Today, Ukraine is facing an extraordinary burden on the budget system as a result of full-scale armed aggression, loss of part of its territories, destruction of infrastructure and growth in defense spending. In these conditions, the issue of effective filling of the state budget becomes critical for ensuring the country's financial stability, supporting the Armed Forces of Ukraine, the functioning of state authorities and the social sphere.

A key role in this process is played by large taxpayers - enterprises that generate a significant share of tax revenues. According to statistics, they provide up to 75% of all tax revenues, including to the general fund of the state budget. This indicates their systemic importance in the country's economy. However, along with their fiscal potential, large taxpayers also create risks to budget stability. This includes the use of tax minimization schemes, the growth of the shadow sector, arrears, and illegal VAT reimbursement, which is especially exacerbated in martial law. In addition, the closure of official registers due to security challenges complicates the analytical and control support of these entities. The lack of clarity of the legal status of large taxpayers and the absence of clearly formulated legislative approaches to their functional load in the budget system of Ukraine also require rethinking and regulatory improvement. Thus, studying the role of large taxpayers in budget formation, analyzing problematic aspects of their tax administration, and finding ways to optimize state policy in this area is extremely relevant both from a practical and scientific point of view, especially in times of war, when the financial endurance of the state is the key to its sovereignty and victory. In conditions of full-scale armed aggression against Ukraine, the issue of ensuring budget stability becomes key. The main source of revenue for the state and local budgets remains taxes, the overwhelming part of which is paid by large taxpayers. However, despite their budget-forming role, a significant part of large taxpayers remains outside the effective control of the state due to shortcomings in regulatory and administrative practices. In such a situation, it is extremely important to conduct an in-depth study of the role, legal status and functional significance of large taxpayers in budget formation in order to strengthen the fiscal security of Ukraine in conditions of war and economic instability.

For large taxpayers, cooperation with the state on the use of tax benefits and incentives for economic recovery is important, which allows partially compensating for the negative effects of the war on the business environment. One of such mechanisms may be the introduction of tax holidays for enterprises affected by the war, or a reduction in income tax rates for companies investing in infrastructure restoration or the development of new business areas.

However, in conditions of increased spending on defense and humanitarian aid, it is important to avoid corruption risks in the distribution of budget funds. Therefore, it is necessary to ensure maximum transparency and efficiency in the use of financial resources, involving business in active participation in the processes of financing the country's recovery. In conclusion, to ensure the financial stability of the state in war conditions, it is necessary to pay attention to the strategy of supporting large taxpayers through the adaptation of tax policy, stimulating investment and creating favorable conditions for the restoration of economic activity on the ground.

Key words: state budget, taxpayer, budget risks, fiscal security, martial law, tax burden, tax policy.

Визнання ВПП недобросовісним платником податків – це виявлення факту вчинення податкового правопорушення, що веде до застосування податкових стягнень, особливістю яких є те, що вони застосовуються незалежно від вини платника, відповідні грошові суми стягуються у першочерговому та безспірному порядку, а пеня і штрафи одночасно карають порушника податкових приписів держави та дають доходи до відповідних бюджетів (цільових позабюджетних фондів) або ж відновлюють упущену вигоду від їх недоотримання [6, с. 18]. Таким чином, вчинення великим платником податків податкового правопорушення, за умови, що воно було виявлено державою, не звільняє такого платника від обов'язку щодо наповнення державного бюджету, тобто виконання фіскальної функції завжди є обов'язковим. Слід зазначити, що примусовий вплив на правопорушника здійснюється через вплив на його кошти (в окремих випадках – на його майно (майнові права) шляхом їх примусової реалізації), а застосовувані санкції передбачають об'єднання каральних і правовідновлювальних елементів, внаслідок чого недобросовісний ВПП зобов'язаний належним чином виконати свій податковий обов'язок і сплатити пеню – грошову суму у вигляді відсотків, нарахованих на суму податкового боргу [7, с. 600].

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Тематика великих платників податків у контексті правового статусу, податкового регулювання та бюджетної ролі є актуальною для фінансово-правової науки, і в Україні її досліджували переважно науковці-юристи, які спеціалізуються на податковому праві, фінансовому праві та бюджетній політиці. Науковці хоч і не завжди присвячують окремі публікації виключно ВПП, однак у межах ширших досліджень фінансового або податкового права розглядають їх правовий статус, повноваження, обов'язки та фіскальне навантаження, зокрема Н. Атаманчук, Г. Стріяшко, О. Мельник, О. Музика-Стефанчук, О. Покатаєва, Н. Пришва, К. Токарева.

Виклад основного матеріалу дослідження. У США великі корпорації сплачують майже 60% федерального податкового доходу. Для ефективної взаємодії з ними функціонує LB&I (Large Business & International Division) в межах IRS (Internal Revenue Service). Цей орган: працює на принципах партнерства; пропонує програми попереднього узгодження податкових зобов'язань (APAs); забезпечує спеціалізований аудит із врахуванням галузевої специфіки. Під час пандемії COVID-19 у США діяли податкові стимули для ВПП, які зберігали робочі місця або перенаправляли виробництво під потреби оборонної чи медичної інфраструктури (наприклад, виробництво масок, обладнання). У США великі платники не тільки є джерелом надходжень, а й стратегічними партнерами держави, особливо у форс-мажорні періоди.

У Німеччині держава приділяє особливу увагу податковій стабільності, яка, за висловом німецьких науковців (Н. Törke, J. Lang), є ключовим чинником утримання великих платників у юрисдикції. Особливість німецької моделі: податкові зміни плануються мінімум за рік до набуття чинності; великі корпорації отримують індивідуальні податкові консультації; працює інститут «податкового координатора» між державою та компанією. Під час економічних викликів (енергетична криза, війна в Україні) ВПП були залучені до перенаправлення податкових відстрочок, а деякі компанії – до добровільної сплати авансових платежів для підтримки бюджету.

У Німеччині великі платники податків – це не лише джерело фіскальної стабільності, а й учасники антикризових механізмів через прозорі домовленості.

Польща застосовує модель централізованого адміністрування ВПП через спеціалізовані офіси, які обслуговують компанії з оборотом понад 50 млн злотих. Із 2019 року діє інститут «спеціальних податкових угод» (Cooperative Compliance), який передбачає прозору звітність; спрощені

процедури аудиту; взаємну відповідальність між державою і платником.

Під час COVID-19 ВПП у Польщі отримували податкові кредитні ліміти, але у відповідь зобов'язувалися не скорочувати штат та інвестувати в оборонні або соціальні проекти.

Польща рухається до моделі «платник як партнер», що забезпечує бюджетну стабільність у періоди викликів.

Ізраїль, маючи тривалий досвід військових конфліктів, розробив ефективну систему податкової адаптації великих платників: введення тимчасових податкових надбавок із подальшим відшкодуванням або пільговим зарахуванням; підтримка підприємств оборонно-промислового комплексу через механізми прискореної амортизації; збереження фіскальної передбачуваності для стратегічних компаній навіть під час мобілізації [4].

Таким чином, ізраїльський підхід демонструє, що в умовах війни великі платники можуть виконувати не лише фіскальну, а й мобілізаційну функцію, стаючи елементом національної безпеки.

В умовах воєнного стану економіка України зазнає надзвичайного навантаження. Знищення виробничих потужностей, втрата логістичних ланцюгів, скорочення споживчого попиту та постійна потреба у фінансуванні оборонного сектора поставили перед державою гостру потребу в сталому й прогнозованому бюджетному наповненні. У цьому контексті роль ВПП як ключових наповнювачів бюджету значно зростає.

Водночас, окрім внутрішніх джерел фінансування, стратегічного значення набуває іноземне інвестування, особливо за участю ВПП, які, укладаючи договори з іноземними контрагентами, сприяють розвитку зовнішньоекономічних зв'язків. У сучасних умовах такі інвестиції не лише підвищують податкову базу, а й запускають мультиплікатор створення нових робочих місць, індустріального оновлення, обігу іноземної валюти та зростання споживання, що безпосередньо сприяє бюджетним надходженням. Проте, як свідчить практика попередніх кризових періодів, у держави може виникнути спокуса підвищити податкове навантаження на ВПП, вважаючи їх фінансово стійкішими за інші категорії суб'єктів господарювання. Такий підхід у поточних умовах є надзвичайно ризикованим: він може демотивувати платників, викликати відтік капіталу в тіньовий сектор, зменшити обсяг іноземних інвестицій та загалом погіршити податкову дисципліну.

У відповідь на це виклик актуальним є збереження балансу між фіскальним тиском і стимулюванням економічної активності, зокрема:

- недопущення надмірного підвищення ставок оподаткування для ВПП;
- адаптація механізмів податкових пільг та преференцій у контексті післявоєнного відновлення;
- стимулювання прозорої інвестиційної діяльності через спрощення процедур для підприємств із залученням іноземного капіталу;
- законодавче врегулювання статусу ВПП із закріпленням не лише їхніх обов'язків, а й особливостей взаємодії з державними органами в умовах економічної надзвичайної ситуації.

Таким чином, виклики сьогодення вимагають перегляду політики щодо ВПП не лише з позиції фіскального ресурсу, а як стратегічних партнерів держави у відбудові економіки, модернізації виробництва та зміцненні бюджетної незалежності.

Під час війни законодавець змушений оперативно змінювати податкові правила з метою забезпечення бюджетної мобілізації, зміни пріоритетів витрат, чи підтримки окремих галузей. ВПП опиняються в умовах правової невизначеності, що ускладнює довгострокове планування та ведення діяльності.

Принцип стабільності податкового законодавства є критично важливим для ефективної діяльності великих

платників податків, однак у сучасних умовах його реалізація потребує гнучких, збалансованих та відповідальних підходів. Необхідність швидких рішень не повинна підривати правову визначеність, адже саме вона є фундаментом довіри до держави, збереженням платіжної дисципліни та інвестиційної привабливості України навіть у час війни.

Як слушно зазначає Н. Атаманчук, стабільність податкового середовища є передумовою фінансової відповідальності великих підприємств і визначає рівень довіри бізнесу до держави, зокрема в питаннях інвестування [5, с. 155, 157].

Разом з тим, нестабільність податкових умов у період війни може спровокувати відтік капіталу, приховані операції, зменшення інвестиційної привабливості. Це особливо небезпечно щодо ВПП, адже саме вони найчастіше співпрацюють із міжнародними партнерами.

У сучасній фінансовій моделі роль ВПП полягає не лише у сплаті податків, а й у формуванні зовнішньоекономічної активності, включно із залученням іноземного капіталу. Як зазначає С. Лук'янець, саме великі підприємства забезпечують зростання валютних надходжень, створення робочих місць, впровадження нових технологій та інфраструктурних проєктів [6, с. 99]. Залучення інвестицій до України сьогодні напряму пов'язане з довірою до податкової системи та передбачуваністю взаємовідносин із ВПП. Це потребує оновлення підходів до правового статусу великих платників – не лише як об'єктів фіскального контролю, а як стратегічних партнерів держави. ВПП часто є головними контрагентами в зовнішньоекономічних угодах, виступають як провідники іноземного інвестування. Як зауважує І. Ясько, саме великі підприємства створюють інфраструктуру для транснаціональної співпраці, а через них здійснюється значна частина оподаткування іноземного капіталу [7]. Однак, дестабіліза-

ція податкової політики або надмірний фіскальний тиск на ВПП можуть знецінити ці канали співпраці, відлякати інвесторів та призвести до відтоку капіталу.

Висновки. В умовах війни та післявоєнного відновлення великим платникам податків належить ключова роль у формуванні бюджету України. Вони є не лише джерелом стабільних податкових надходжень, а й індикатором інвестиційної привабливості держави. Тому важливо:

- забезпечити стабільність і передбачуваність податкового законодавства;
- удосконалити правовий статус ВПП;
- розробити окремий механізм адміністрування податків саме для цієї категорії платників;
- сприяти відкритому діалогу між ВПП та державою на умовах взаємної довіри.

В умовах війни економіка України зазнає значних труднощів, зокрема через знищення виробничих потужностей і втрачені логістичні ланцюги. Проте роль ВПП у наповненні бюджету залишається критично важливою. В Україні велике значення має залучення іноземних інвестицій через ВПП, оскільки вони виступають головними контрагентами у зовнішньоекономічних угодах і створюють нові робочі місця. Водночас, необхідно уникати надмірного підвищення податкового навантаження на ці підприємства, оскільки це може призвести до відтоку капіталу, зниження інвестиційної привабливості та зменшення податкових надходжень.

Важливим аспектом є також стабільність податкового законодавства, яке повинно враховувати кризову ситуацію, але не ставати перешкодою для нормальної економічної діяльності ВПП. У цей час, податкові стратегії повинні сприяти стабільності економіки, підтримці виробництва та залученню інвестицій.

ЛІТЕРАТУРА

1. Кучерявенко М. П. Податкове право України. К., 2008. 701 с.
2. Малюта Л. Я., Дерманська Л. В. Інноваційно-цифрові перспективи розвитку економіки України. Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. 2019. № 2. С. 55–60.
3. Піжук О. І. Цифрова трансформація економіки України: обмеження та можливості : монографія. Ірпінь : Ун-т ДПС України, 2020. 504 с.
4. Плани та звіти роботи Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist/-plani-ta-zviti-roboti-/396505.html>
5. Атаманчук Н. В. Стабільність податкового законодавства як принцип фіскальної політики держави. Вісник Львів. ун-ту. Серія: юридична. 2020. Вип. 71. – С. 154–158.
6. Лук'янець С. Ф. Іноземне інвестування і податкова політика: юридичні аспекти взаємозв'язку. Право України. 2019. №3. С. 98–104.
7. Ясько І. О. Роль ВПП у зовнішньоекономічній співпраці. Держава і право. 2022. №3. С. 35–41.
8. Ternal Revenue Service (IRS). Large Business and International Division. Strategy and Impact Reports. URL: <https://tax.gov.ua>
9. Tipke H., Lang J. Steuerrecht. 21. Auflage. Köln: Otto Schmidt Verlag, 2020. 320 с.
10. Ministry of Finance of Poland. Cooperative Compliance – A New Model for Strategic Taxpayers. 2021. URL: <https://www.kozminski.edu.pl/en/first-experiences-and-prospects-cooperative-compliance-programme>
11. Israeli Tax Authority. Crisis Tax Response and Mobilization Measures. 2023. URL: https://www.gov.il/en/departments/israel_tax_authority/govil-landing-page