

## ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ В УКРАЇНІ

**ПШИК Богдан Іванович**

*доктор економічних наук, професор*

*професор кафедри фінансових технологій та консалтингу*

*Львівського національного університету імені Івана Франка*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7930-0791>*

**СТАСИШИН Андрій Васильович**

*доцент, кандидат економічних наук*

*декан факультету управління фінансами та бізнесу*

*Львівського національного університету імені Івана Франка*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3061-0788>*

**Анотація.** *Стаття присвячена розкриттю особливостей реалізації та напрямів вдосконалення податкової політики суб'єктів господарювання з урахуванням впливу воєнного стану в Україні. Обґрунтовано необхідність та роль взаємодії податкової та облікової політик компаній, формування систем обліково-аналітичного забезпечення та податкового комплаєнсу в ході дотримання податкового законодавства і належного виконання зобов'язань зі сплати податків і зборів, а також напрями співпраці підприємств з консалтинговими компаніями з питань формування та реалізації податкової політики.*

*Окреслено основні напрями забезпечення ефективності податкової політики СГ в умовах воєнного стану в Україні, які базуються на моніторингу податкового законодавства в умовах воєнного часу, своєчасному виконанні податкових зобов'язань, прогнозуванні появи та оцінюванні податкових ризиків, управлінні податковими відносинами і ризиками СГ на базі використання інструментарію фінансового та операційного менеджменту; формуванні резервів на непередбачувані витрати і специфічні потреби в умовах воєнного стану, періодичному перегляді та оновленні моделі сплати податків, використанні інструментів податкового планування та можливостей податкової оптимізації.*

**Ключові слова:** *воєнний стан, обліково-аналітичне забезпечення, податкова оптимізація, податкова політика, податковий комплаєнс, податкові зобов'язання, суб'єкти господарювання*

**Постановка проблеми.** У сучасному світі бізнес виступає однією із найважливіших складових економічного потенціалу кожної країни, вплив якої поширюється на усі рівні та сфери прояву суспільних відносин. Адже стабільність та ефективність діяльності суб'єктів господарювання (СГ) є визначальним чинником, який формує основу для перспектив функціонування та зміцнення добробуту країни. Питання розвитку підприємницького сектора завжди були важливими для українського суспільства. Але впродовж останніх років, а саме від моменту початку

повномасштабної війни, розпочатої російським агресором проти нашої держави і до нині, ця проблематика набула особливої актуальності та гостроти, адже війна спричинила незворотні інституційні трансформації в суспільстві через виникнення поряд з усталеними новітніх, породжених воєнним станом ризиків загроз, механізми протидії яким ще не повністю напрацьовані.

Воєнні дії та їх наслідки, посилення безпекових ризиків, розрив логістичних ланцюгів, певні обмеження пропозиції електроенергії та її подорожчання для бізнесу, податкові зміни, звуження інвестиційного попиту, а також втрата багатьма підприємствами ринків збуту, цілих клієнтських сегментів та кваліфікованих працівників продовжують стримувати економічну активність підприємництва та зводять до мінімуму їхню роль у процесах підтримки та подальшого поступу у нашій країні.

Враховуючи умови воєнного стану, в яких сьогодні функціонують вітчизняні суб'єкти господарювання, серед численних інструментів управління їх діяльністю доцільно наголосити податковій політиці. Від того, наскільки грамотно суб'єкти господарювання формують власну податкову політику, залежать не лише перспективи їх економічного зростання, але й можливості суспільного виробництва загалом. З огляду на сучасну ситуацію, в якій функціонують українські підприємства, ця політика повинна бути спрямована на ефективне управління податковими зобов'язаннями задля збільшення обсягу оборотних коштів, які можуть бути використані в цілях подолання наявних і потенційних загроз в діяльності підприємств, підтримання їхніх конкурентних переваг, забезпечення процесу розширеного відтворення, а відтак – на відновлення української економіки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню проблематики формування та реалізації ефективної податкової політики СГ приділено значну увагу у працях вітчизняних вчених та фахівців-економістів. Так у праці Іванова Ю.Б. та Майбурова І.А. [1] розкрито теоретико-методологічні засади дослідження та інструментарій реалізації податкової політики. А у праці Коваль Н.І, Подолянчук О.А., Гудзенко Н.М. [2] обґрунтовано процес розробки податкової політики на рівні СГ, а також необхідність створення та запровадження системи податкового рахівництва в діяльності компаній. Городецька Т.Е. [3] досліджує особливості та роль податкового планування як складової податкової політики підприємств. У праці Легостаєвої О.О. та Кондратенко В.В. [4] розкрито напрями оптимізації податкової політики підприємства, спрямовані на зниження ступеня впливу податкових ризиків. У дисертаційному дослідженні Коваленко О.В. [5] досліджено організаційно-економічний механізм формування податкової політики промислових підприємств.

Також заслуговують на увагу розробки українських вчених теоретичного і навчально-методичного характеру, у яких розкрито сутність та чинники формування податкової політики на мікрорівні, підходи до оцінки ефективності такої політики, особливості оптимізації податкових платежів в діяльності СГ, побудови систем податкового менеджменту на підприємства. В цьому контексті варто згадати праці таких науковців як: Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Кізіма А. Я., Карпова В. В. [6]; Іванишина О. С., Герасименко О. М., Тучак Т. В., Прокопенко І. А. [7]; Самусевич Я. В., Височина А. В. [8] та багатьох інших.

Незважаючи на значну кількість наукових та навчально-методичних праць з питань управління податковими відносинами на мікрорівні та ґрунтовне опрацювання теоретико-методологічних і прикладних аспектів цієї важливої і водночас доволі складної проблематики, існує потреба у подальших дослідженнях особливостей

формування і реалізації податкової політики вітчизняних СГ огляду на наявні виклики, зумовлені воєнним станом, а також пошуку шляхів її удосконалення.

**Метою статті** є висвітлення особливостей реалізації та напрямів вдосконалення податкової політики суб'єктів господарювання з урахуванням впливу воєнного стану в Україні.

**Виклад основних результатів.** Проблематика впливу податкової політики держави на діяльність СГ та добробут громадян завжди була актуальною і надалі посідає чільне місце у світовій фінансовій науці. Адже погляди щодо побудови оптимальної податкової системи з позицій як органів державного управління з одного боку, так і платників податків в особі СГ та населення – іншого є різноплановими, які постійно супроводжуються активними дискусіями. Це пов'язано зі складністю досягнути балансу їхніх інтересів, який би дозволяв забезпечити формування достатніх податкових надходжень для фінансування у повному обсязі суспільних потреб та водночас підтримував високий рівень зацікавленості СГ щодо зростання підприємницької активності та розширення бази оподаткування.

Наявність конфлікту інтересів у процесах оподаткування вимагає пошуку компромісу та шляхів гармонізації у взаємодії держави зі СГ як платниками податків. Оскільки кожна економічна операція характеризується податковими наслідками, СГ повинні тонко розуміти сучасні можливості податкового планування та податкової оптимізації та формувати на цій основі податкову політику, що дозволить підвищити ефективність господарської діяльності, максимізувати ринкову вартість підприємств та постійно нарощувати фінансовий результат. Від того, наскільки добре сформована податкова політика підприємства ще на так званому «нульовому» етапі функціонування, залежить поява (або відсутність) проблемних ситуацій, пов'язаних із нарахуванням і сплатою податків, а також характер майбутніх відносин підприємства і податковими органами. Адже будь-які порушення в діяльності СГ, які супроводжуються у кращому разі донарахуванням податків і сплатою штрафних санкцій, безперечно, неабияк позначаються на фінансовому стані та репутації будь-якого суб'єкта підприємницької діяльності. З іншого боку, актуальність проблематики формування та реалізації ефективної податкової політики вітчизняними СГ визначається позицією міжнародних партнерів України, які надають фінансову допомогу в часі війни. Зокрема, Міжнародний валютний фонд дотримується позиції щодо неприпустимості звуження бази оподаткування та зниження основних податкових ставок принаймні до завершення війни [9].

Узагальнення наукових праць вітчизняних вчених [1 – 8] дає підставу розглядати сутність податкової політики СГ передусім крізь призму відповідних принципів, підходів та інструментарію, які визначають поведінку СГ у взаємодії з органами державної і місцевої влади, яка базується на дотриманні чинного законодавства та спрямована на ефективне управління податковими зобов'язаннями, забезпечення їх виконання та оптимізацію задля максимізації добробуту власників, підвищення фінансової стабільності бізнесу. В основу сформованої податкової політики повинні покладатися такі базові ознаки:

1. *Цілковита відповідність вимогам чинного законодавства*, оскільки СГ задля збереження своєї ділової репутації повинні використовувати лише легальні альтернативи в оподаткуванні, а відтак підприємство в жодному разі не повинно вдаватися до будь-якої із незаконних форм ухилення від виконання податкових зобов'язань.

2. *Пошук найефективніших рішень, спрямованих на мінімізацію бази*

*оподаткування*, що передбачає здійснення цілеспрямованого впливу на різні складові та аспекти у межах джерел сплати податків, широке використання можливостей щодо використання чинних податкових пільг та преференцій та інших інструментів податкової оптимізації.

3. *Оперативне реагування на зміни в системі оподаткування*, що проявляється у постійному відстеженні її стану і тенденцій змін, миттєве коригування господарських та фінансових операцій з огляду на введення нових податків, зміни порядку податкового адміністрування, ставок податків, появу нових чи скасування чинних податкових пільг.

4. *Планове визначення обсягів майбутніх податкових платежів*, в основі якого має бути покладено величину планового суму прибутку та інших фінансових показників.

5. *Забезпечення своєчасних розрахунків зі сплати податкових платежів*, що передбачає ретельний контроль за термінами виконання податкових зобов'язань, складання та дотримання «податкового календаря», що дає змогу уникнути в майбутньому сплати штрафних санкцій за несвоєчасну сплату податків.

6. *Врахування особливостей бізнесу в ході формування податкової політики* (масштаби діяльності СГ, вид економічної діяльності, структура доходів)

В процесі розроблення податкової політики СГ обов'язково слід враховувати загально-економічну та політичну ситуацію, яка склалася в країні станом на конкретний період часу, адже ця політика повинна містити різного роду інструменти, які використовуються у умовах спаду ділової активності, прояву фінансових та економічних криз, а також інших екстремальних ситуацій (війни, пандемії, стихійні лиха тощо). В умовах сьогодення найбільш актуальним у розробленні податкової політики СГ є врахування особливостей воєнного стану, в умовах якого перебуває наша держава. Цей стан характеризується значною невизначеністю, посиленням впливу існуючих та появою нових ризиків для усіх СГ, механізми управління якими ще недостатньо напрацьовані. В умовах воєнного стану діяльність органів державного управління спрямована на вироблення таких рішень, завдяки яким можливо якщо не уникнути окремих із ризиків, то принаймні мінімізувати їхній негативний вплив на вітчизняну економіку СГ зокрема, які перебувають у надзвичайно складних фінансових умовах.

Так, ще у 2022 році, на початку повномасштабної війни Верховна Рада України ухвалила низку змін до податкового законодавства, які мали антикризовий характер та були спрямовані на послаблення податкового тиску на СГ у період воєнного стану, а відтак й на стабілізацію української економіки. До таких заходів можна віднести такі, як: можливість переходу СГ на спрощену систему оподаткування зі сплатою податку з обороту за ставкою 2% незалежно від обсягів отримуваного доходу; зниження ставки податку на додану вартість до 7%; встановлення ставки акцизного збору на пальне у розмірі 0%; звільнення від сплати земельного та екологічного податку за об'єкти, орендної плати за землю, які розташовані на тимчасово окупованих територіях та територіях, де велися активні бойові дії; інші пільги, які стосувалися переважно суб'єктів малого і середнього бізнесу в частині сплати єдиного соціального внеску, подання податкової звітності тощо. З часом більшість із них було скасовано або переглянуто.

А відтак податкова політика може зазнавати відповідних коректив і доповнень у разі зміни податкового законодавства. Таким чином податкова політика впродовж фінансового року може неодноразово змінюватися, що є особливо характерним в часі



війни. Так, під впливом повномасштабного військового вторгнення російського агресора в Україну суттєвих змін зазнав економічний ландшафт нашої країни, адже чимало суб'єктів господарювання з огляду на загрозу припинення своєї діяльності були змушені зайнятися пошуком нових локацій на безпечних територіях для продовження роботи в умовах воєнного стану. Так, починаючи від початку повномасштабного вторгнення і до березня 2024 року було зафіксовано майже 19000 випадків релокації підприємств великого, середнього та малого бізнесу з одних регіонів в інші [10]. Є чимало випадків, коли під час перебування на окупованих територіях підприємства зазнали внаслідок бойових дій повної або часткової втрати майна, а відтак потребують значних коштів на відновлення своєї діяльності на новому місці (на придбання обладнання, оренду приміщень, підключення до комунікацій тощо). У такому разі відбуваються зміни в організаційній структурі СГ, виробництві та бізнес-процесах, що в свою чергу потребує ретельного обліку витрат на релокацію та організацію виробництва на новому місці.

Адже воєнний стан і бойові дії, яка спричиняють негативний вплив на діяльність вітчизняних СГ, зумовлює появу нових ризиків та операцій, які обов'язково повинні бути враховані при формуванні облікової та податкової політик. Найбільш поширені з них є такі:

1. Неможливість продовження або суттєве діяльності обмеження (Going Concern Issue) діяльності СГ внаслідок розташування активів на територіях, де ведуться активні бойові дії, а також наближених до них територіях. Це зумовлює необхідність розкриття у фінансовій звітності обмежень у безперервній діяльності, ведення обліку та оформлення вимушеної консервації активів, а також забезпечення гарантійних зобов'язань у разі неможливості виконання зобов'язань перед клієнтами в умовах воєнного стану.

2. Ризик дефолту контрагентів, що може позначитись на методології та результатах розрахунку резерву під очікувані кредитні збитки (резерву сумнівних боргів).

3. Знищення, втрата, знецінення та пошкодження активів унаслідок ворожих дій, обстрілів, інших несприятливих обставин. Такі несприятливі зміни потребують формалізації облікових підходів щодо втрат та знецінення активів, що були знищені/пошкоджені в ході бойових дій, а також проведення інвентаризації в умовах воєнного стану, фіксація втрат або пошкодження активів та їх документальне оформлення.

4. Надання допомоги на оборону (підтримку Збройних сил України), що потребує відображення в обліку та належного документального оформлення збору коштів, безкоштовної передачі товарів та коштів, а також реалізації товарів із відрахуванням частини виручки на потреби оборони.

5. Труднощі, пов'язані з отриманням оригіналів первинних документів від контрагентів, що зумовлює необхідність використання систем електронного документообігу, а також визначення підходу до обліку та документального оформлення витрат, розрахунків, інших операцій у разі відсутності оригіналів первинних документів.

6. Зміни у розрахунках з працівниками в умовах воєнного стану, які потребують формалізації облікового підходу щодо здійснення оплати праці, нарахування відпускних та лікарняних під час простою виробництва, надання фінансової допомоги працівникам.

7. Релокація СГ для продовження діяльності на безпечних територіях, що потребує відображення в обліку і звітності витрат, пов'язаних з переміщенням активів та відновлення діяльності.

Цей перелік подій та обставин є далеко не повним, а відтак зміни до облікової та податкової політик можуть бути індивідуальними для кожного СГ залежно від напряму діяльності, специфіки функціонування, структури та інших чинників, зокрема територіального характеру.

Що ж стосується останньої групи чинників, в умовах війни на діяльності СГ та їхній податковій політиці зокрема відбивається тип території, у межах яких функціонують, їхні структурні підрозділи, клієнти, постачальники та інші контрагенти. Так, слід розрізняти такі їхні типи залежно від наближення до лінії фронту: 1) території у прифронтових регіонах (Донецькій, Луганській, Запорізькій, Миколаївській, Харківській та Херсонській областях); територіальні громади у регіонах, де відновлено контроль України (Київ, Київська, Житомирська, Сумська та Чернігівська області); території в опорних регіонах – у Вінницькій, Дніпропетровській, Кіровоградській, Одеській та Полтавській областях; території в тилкових регіонах – у Волинській, Закарпатській, Івано-Франківській, Львівській, Рівненській, Тернопільській, Хмельницькій, Чернівецькій та Черкаській областях. Характер території безперечно впливає на можливості СГ щодо ведення діяльності, організації виробництва, здатність формування фінансових ресурсів, процес реалізації продукції, що позначається на фінансових результатах та сплаті податкових платежів [11, с. 84].

Як бачимо, між податковою та обліковою політиками СГ існує тісний зв'язок, оскільки, по-перше, зафіксовані в облікових політиках рішення прямим чином пов'язані із новими змінами в оподаткуванні, бухгалтерському обліку та звітуванні. Все це впливає на вибір підходів до обліку доходів та витрат, а також інших елементів, що формують облікову політику. В свою чергу використання в обліку встановленого методу чи способу відображення об'єкта бухгалтерського обліку впливає загалом на розмір податкового навантаження СГ. По-друге, облікова політика СГ спрямована на формування об'єктивної та достовірної інформації для оцінки капіталу, активів, зобов'язань, доходів та витрат за будь-який період діяльності підприємства, що використовується для різних цілей, зокрема складання фінансової звітності, забезпечення своєчасних та правильних податкових розрахунків [12, с. 112]. По-третє, в обліковій політиці СГ повинні бути відображені відомості про застосовувані в його діяльності систему оподаткування, спосіб обліку доходів та витрат, а також порядок обчислення податкової бази під час оподаткування. У Наказі про облікову політику в частині оподаткування можуть бути відображені такі основні елементи як: метод визнання доходів та витрат (метод нарахування, касовий метод); метод нарахування амортизації основних засобів та нематеріальних активів (лінійний, нелінійний); перелік та способи формування резервів (резерв сумнівних боргів, резерв на оплату відпусток та винагород, резерв на ремонт основних засобів).

Ще один аргумент на користь цього взаємозв'язку полягає у тому, що реалізація податкової політики СГ повинна здійснюватися, виходячи з результатів податкового обліку, який покликаний задля формування повної і достовірної інформації про господарські та фінансові операції, що були проведені СГ як платниками податків впродовж звітного періоду, а також забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів, які здійснюють контроль за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю слати податків. Саме на основі даних податкового обліку СГ повинні вибудовувати відносини з податковими органами, покупцями, постачальниками, а

також іншими економічними агентами, в ході яких виникають податкові зобов'язання та здійснюється управління ними. А відтак СГ можуть розробляти альтернативні сценарії розвитку подій у сфері зазначених вище відносин, прогнозувати їх наслідки (що є актуальним в умовах нестабільного законодавства, а особливо – в умовах воєнного стану та інших екстремальних ситуацій) та обирати найбільш оптимальні варіанти поведінки у податкових відносинах..

В кожній компанії повинні дотримуватися підходів щодо правильної організації і ведення такого обліку, а також своєчасності у відображенні операцій СГ у податковій звітності, що є однією з умов, що визначають ефективність діяльності компаній. Саме тому на базі податкового обліку повинна вибудовуватися система обліково-аналітичного забезпечення діяльності СГ у сфері податкових відносин. В межах цієї системи повинні здійснюватися накопичення, реєстрація, узагальнення та облік інформації про операції в межах основної, інвестиційної та фінансової компанії для того щоб сформувати податкову базу для розрахунків податкових зобов'язань та контролю за їх виконанням. Цю систему слід розглядати з позицій впорядкованої сукупності взаємопов'язаних складових, що дозволяють сформувати обліково-аналітичне забезпечення бізнес-процесів СГ на базі збору інформації про факти господарського життя, що зумовлюють виникнення обов'язків зі сплати податкових платежів, їх оцінки, реєстрації та документування, узагальнення інформації про них у вигляді податкових реєстрів та податкової звітності, аналізу інформації та звітності, здійснення контрольних дій з метою оцінки ризиків її спотворення, а також з метою моніторингу можливого виникнення податкових ризиків [13].

На основі сформованої системи обліково-аналітичного забезпечення СГ формують власну податкову політику та реалізують функції податкового менеджменту. Вона повинна функціонувати таким чином, щоб задовольняти потреби органів управління компанією, а також підрозділу податкового менеджменту інформацією про будь-які зміни, що стосуються зміни бази оподаткування, виникнення податкових зобов'язань, здійснення податкових розрахунків у за кожним видом діяльності СГ, а також визначення та коригування величини прибутку для цілей оподаткування. Таким чином система обліково-аналітичного забезпечення податкової політики забезпечує суб'єктів управління діяльністю СГ якісною фактичною та аналітичною інформацією щодо оцінки показників, які характеризують об'єкти оподаткування, стан відносин підприємства у сфері оподаткування, ступінь дотримання податкового законодавства та реакцію на його зміни, якість виконання податкових зобов'язань, своєчасність та повноту податкових розрахунків.

Але разом із тим, формуючи систему обліково-аналітичного забезпечення податкової політики СГ, необхідно оптимізувати витрати часу на її формування, організацію податкового обліку, а також постійно оновлювати та вдосконалювати її з огляду на наявні особливості та постійні зміни системи оподаткування діяльності СГ в Україні в умовах воєнного стану

Ще одним напрямом податкової політики СГ є формування резервів на випадок виникнення непередбачуваних витрат і специфічних потреб, які можуть мати місце внаслідок випадкових подій та обставин, а також необхідності ліквідації негативних наслідків таких подій. За допомогою таких резервів здійснюється регулювання окремих аспектів господарського життя, а також відбувається вплив на реальну оцінку активів, зобов'язань, капіталу, що своєю чергою позначається на величині фінансового результату. Прикладом цього є зазначені у ст. 139 Податкового кодексу України (ПКУ) [14] резерви (забезпечення), призначені для відшкодування його майбутніх

операційних витрат, а також резерв сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків.

Необхідність формування фінансових резервів зумовлена низкою причин, зокрема через вплив економічних шоків та виникнення надзвичайних ситуацій, порушення у фінансовій стійкості СГ, неспроможність дебіторів розрахуватися у воєнний час, повну або часткову втрату стабільних джерел грошових надходжень, провадження неналежних практик фінансового менеджменту, тощо. Відсутність таких резервів або ж неспроможність їх наповнення свідчать про невідповідність організації до ситуацій із «просіданням» доходів чи здійснення непередбачених витрат і, безперечно, посилюють її фінансову вразливість.

Особливої актуальності цей напрямок набуває в часі війни, оскільки кошти сформованих фінансових резервів можуть бути використані на такі цілі: забезпечення необхідними ресурсами для евакуації майна компанії, працівників та членів їхніх родин; відновлення доступу підприємства до водо-, тепло- і енергопостачання, використання за необхідності альтернативних джерел енергозабезпечення в кризових ситуаціях; ліквідацію наслідків обстрілів та аварійних ситуацій; відновлення комунікацій та роботи об'єктів компанії. Наявність подібних резервів слугуватиме своєрідним «буфером запасу» для підтримки роботи підприємства, не вдаючись до таких рішень як скорочення обсягів виробництва чи підвищення діяльності. Тому при формуванні таких резервів потрібно забезпечити наявність грошових коштів у достатніх обсягах для ліквідації наслідків впливу загроз і ризиків на функціонування СГ, а також доступність цих коштів у моменти часу, коли вони будуть найбільш потрібні.

Також СГ можуть формувати за рахунок чистого прибутку фінансові резерви для здійснення у майбутньому (наприклад, після завершення війни) капітальних витрат на оновлення і розширення виробництва, реалізацію масштабних інвестиційних та інноваційних проєктів, відновлення діяльності підприємства тощо. Оскільки подібні резерви формуються, як правило, впродовж тривалого часу, накопичені грошові кошти доцільно вкладати в різні дохідні активи. Для прийняття рішень про вибір активу чи фінансового інструмента для найвигіднішого розміщення коштів слід ретельно оцінити не лише можливі ризики, розмір інвестиційного доходу, а й податкових платежів, на суму яких цей дохід зменшиться. Так, наприклад, відповідно до ст. 165.1 ПКУ [14] сума доходу, отриманого платником податку в розмірі відсотків, нарахованих на державні цінні папери та облігації місцевих позик не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу.

Черговим напрямом податкової політики СГ, який актуалізується в часі воєнного стану та постійної мінливості в цих умовах податкового законодавства є забезпечення ефективного управління власними податковими ризиками, поява яких може бути зумовлена невиконанням платниками податків обов'язку щодо взяття податковими органами на облік, неподанням (своєчасним неподанням) податкової звітності, відмовою у декларуванні (неповним декларуванням), несплатою (несвоєчасною та неповною сплатою) податкових зобов'язань, порушення щодо виконання податкового законодавства та інших податкових обов'язків [15]. Причини появи таких ризиків в умовах воєнного стану можуть бути зумовлені як зовнішніми причинами (наприклад зміною податкового законодавства), так і внутрішніми – відновленням персоналу, організацією роботи на новому місці, впровадженням або модернізацією інформаційних систем, появою нових технологій, виготовленням нових видів продукції, реорганізацією компанії, виходом на ринків збуту тощо. При цьому кожен



СГ повинен для себе визначити критерії ймовірності або наслідки впливу таких ризиків та індивідуально проводити їх оцінку. Наприклад, за наслідками впливу можна виокремити такі податкові ризики: ризик донарахування податків, штрафів, пені тощо; ризик посилення податкового контролю; ризик втрати репутації; ризик ліквідації бізнесу.

У теперішній час дедалі більше на перший план виходить глибоке розуміння численних змін, усвідомлення та прагнення належним чином виконувати податкові зобов'язання, передбачені національним і міжнародним законодавством. Як свідчить світова практика, для ефективного управління податковими зобов'язаннями та ризиками СГ потрібно використовувати дієві механізми, зокрема й ті, що базуються на визначених процедурах відповідності, зокрема податковий комплаєнс. Впродовж останніх років спостерігається підвищення інтересу СГ до цього інструмента, особливо після прийняття Національної стратегії доходів України до 2030 року та прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства» [15]. Відповідно до зазначеного Закону України сутність комплаєнсу слід розглядати крізь призму системи заходів та процедур, що здійснюються контролюючими органами з метою підвищення рівня добровільного виконання податкових та інших обов'язків платниками податків відповідно до чинного законодавства та зменшення ймовірності настання податкового ризику.

Це поняття характеризує стан самостійного виконання СГ їхніх податкових зобов'язань або ж через зусилля податкових органів, які останні спрямовують на забезпечення виконання цих зобов'язань. Податковий комплаєнс спрямований на передбачення, завчасне виявлення податкових ризиків та ситуацій, у яких ці ризики можуть проявитися, а також допомогу платникам податків уникнути у майбутньому негативного впливу зазначених ризиків і найпоширеніших помилок у сфері виконання податкових зобов'язань. У разі неможливості виключення подібних ситуацій податковий комплаєнс дає можливість належним чином оцінити податкові ризики та максимально можливо знизити рівень їх впливу.

Загалом запровадження податкового комплаєнсу в діяльності СГ уособлює шлях до якісних змін у підходах до реалізації податкової політики та побудови відносин з податковими органами на засадах довіри і партнерства через стимулювання бізнесу до добровільної сплати податків. Таким чином податковий комплаєнс дозволяє здійснювати моніторинг і постійний контроль не лише за дотриманням податкового законодавства, а й за іншими економічними процесами, що відбуваються в компанії та реагувати на можливі порушення задля зміцнення податкової безпеки СГ, мінімізації податкових ризиків для компанії і її посадових осіб, уникнення фінансових і нефінансових санкцій. Також податковий комплаєнс сприяє уникненню у майбутньому будь-яких помилок у сфері виконання СГ податкових зобов'язань за рахунок реалізації відповідних профілактичних та превентивних заходів та проведення постійного нагляду за функціонуванням податкової системи та змінами норм податкового законодавства.

Варто зазначити, що включення комплаєнсу до структури податкової політики СГ є важливою, проте недостатньою умовою ефективності її реалізації, адже елементи податкового комплаєнсу необхідно належним чином впровадити. Це відбувається через аналіз усіх фінансових та господарських процесів в середині компанії, організації системи бухгалтерського обліку і звітності, інвентаризацію практик виконання

податкових зобов'язань та побудови відносин із податковими органами, а також впровадження процедур податкового контролю та інших дій і заходів, що впливають із положень податкового законодавства та забезпечення їх відповідності в усіх сферах діяльності СГ. Таким чином належне впровадження в діяльність СГ принципів та процедур податкового комплаєнсу сприятиме адаптації компанії до змін податкового законодавства та реальної ситуації, що впливає як на ефективність її діяльності, так і на репутацію, а також на можливість законної оптимізації оподаткування та ефективної реалізації поставлених цілей через використання відповідних стратегій. Важливість та ефективність податкового комплаєнсу зумовлена й тим, що у його структурі поєднуються елементи як податкового контролю і консалтингу, так і бухгалтерського обліку.

Однак принципи та процедури податкового консалтингу повинні поширюватися не лише на оцінку податкових ризиків самого СГ, а й на виявлення цих ризиків в діяльності його контрагентів, адже постійно у зарубіжній та дедалі частіше у вітчизняній практиці висуваються вимоги до належного управління податковими зобов'язаннями контрагентів аби компанія могла мінімізувати власні бізнес-ризиків. До того ж значну потребу в оцінюванні фінансових, зокрема й податкових ризиків, відчувають банківські установи, інститути розвитку та інші фінансово-кредитні установи.

У нинішній час багато країн проводять масштабні податкові реформи, щоб відповідати новим вимогам глобалізованого ділового середовища. Україна теж не стоїть осторонь цих процесів, а вітчизняні податкові органи продовжують розробляти ефективні інструменти для підвищення ефективності процесу дотримання вимог податкового законодавства. До того ж нині для прийняття раціональних рішень СГ недостатньо дізнаватися про факти виникнення нових податкових змін, оскільки потрібно заздалегідь відстежувати тенденції в оподаткуванні та планувати заходи щодо взаємодії із податковими органами. Дуже часто у штаті підприємств відчувається брак кваліфікованих кадрів, здатних швидко освоювати нові зміни у податковому законодавстві, управляти податковими ризиками, а також оцінювати вплив податкових рішень на результати господарської та інвестиційної діяльності. У такому разі слід звертатися до спеціалізованих консалтингових компаній, які пропонують широкий спектр послуг у сфері формування і реалізації податкової політики, особливо на стадії входження компанії на ринок. Зокрема, до таких послуг належать: прогноз результатів майбутньої (операційної, інвестиційної та фінансової) діяльності; моделювання та оцінка податкових і фінансових ризиків, які можуть виникнути в діяльності СГ та посадових осіб компанії в ході відносин із податковими органами (включаючи будь-які спірні питання, донарахування податків, місце для податкового обліку тощо); формування «з нуля» або надання пропозицій у межах розробленої клієнтом податкової політики з огляду на структуру, особливості і стратегію ведення бізнесу, специфіку реалізовуваних проєктів тощо; супроводження процесу реалізації податкової стратегії та здійснення захисту інтересів (і посадових осіб) компанії на будь-якій стадії комунікації з податковими органами; налагодження та/або відновлення податкового обліку; розробка системи податкового планування на основі аналізу бізнес-процесів; консультування з широкого кола питань, що належать до сфери податкового законодавства, обліку та звітності.

Завдяки співпраці СГ з податковими консультантами допоможе власникам бізнесу і персоналу компаній краще орієнтуватися у податкових змінах, розуміти яким чином податкові рішення вплинуть на ефективність діяльності, більш продуктивно

спілкуватися із податковими органами та усіма можливими групами стейкхолдерів щодо реалізації СГ податкової політики та прийняття важливих для бізнесу рішень

Обрана СГ податкова політика є ефективним інструментом фінансового менеджменту, яка реалізується через інструменти податкового планування та податкової оптимізації та спричиняє суттєвий вплив на обсяги собівартості продукції, фінансового результату, цінову політику, а також показники ринкової вартості та фінансового стану компанії.

Важливим напрямом податкової політики СГ, особливо в умовах воєнного часу, є оптимізація податкових платежів. Це передбачає вибір таких видів економічної діяльності, господарських операцій, а також обсягів діяльності та статусу СГ та інших параметрів, які б задовольняли його з позицій отримання доходів, необхідних для подальшого функціонування виробництва, формування зацікавлених у результатах своєї роботи штату працівників, а також оптимізації витрат на сплату податків та уникнення різного роду штрафних санкцій і податкових ризиків.

Ефективна податкова політика СГ повинна передбачати такі напрями:

- дотримання податкового законодавства у напрямку забезпечення правильності розрахунку та своєчасної сплати податкових платежів, а також належного ведення податкового обліку та складання податкової звітності на підприємстві;

- оцінка поточних податкових ризиків та прогнозування ймовірності їх появи і ступеня впливу на діяльність СГ у майбутньому на базі всебічного аналізу системних помилок у податковому обліку, перевірки документообігу та стану забезпечення якості первинних облікових документів;

- постійний аналіз динаміки виникнення та виконання податкових зобов'язань, оцінка структури податкового навантаження СГ;

- формування сценаріїв здійснення господарської діяльності та розміщення активів з позицій виникнення податкових зобов'язань та вибір найбільш оптимального з них із урахуванням специфіки діяльності та орієнтирів стратегічного плану розвитку компанії;

- ефективне управління податковими ризиками СГ на базі використання інструментарію фінансового менеджменту (реструктуризація дебіторської та кредиторської заборгованості, процедури злиття і поглинання підприємств, застосування прискореної амортизації, вибір між альтернативними системами оподаткування, використання інструментарію податкового планування тощо та ін), а також інструментів операційного менеджменту (вдосконалення організаційної структури підприємства, налагодження систем документообігу та внутрішнього контролю, аудиторські перевірки, максимальне залучення фахівців підрозділу податкового менеджменту компанії в процес ухвалення управлінських рішень, формування системи податкового комплаєнсу);

- постійна модернізація моделі сплати податків в діяльності СГ, що передбачає реформування договірної бази та положень облікової політики компанії для цілей податкового планування (всі положення, що містяться в обліковій політиці, мають податкові наслідки і дають інформацію для пошуку резервів оптимізації податкових платежів);

- розробка механізмів оптимізації, що дадуть змогу регулювати розміри сплати податків з огляду на характер змін та оновлених елементів моделі сплати податків СГ (зниження чи перенесення бази оподаткування на інших суб'єктів, відстрочення терміну виникнення податкових зобов'язань, застосування спеціальних режимів

оподаткування, вибір форми діяльності СГ, використання механізмів уникнення подвійного оподаткування тощо).

Таким чином в умовах воєнного часу кожен СГ повинен мати розроблену чітку та ґрунтовну податкову політику, яка повинна містити організаційні та економічні механізми для його адаптації у нестабільному податковому середовищі з урахуванням ринкових механізмів розподілу податкового навантаження, обґрунтування необхідності управління податками на підприємстві. Це дасть змогу оптимізувати податкове навантаження за рахунок використання податкових пільг, режимів та інших можливостей, уникнути появи податкових ризиків завдяки належному виконанню податкових зобов'язань, забезпечити чіткість та прозорість податкового менеджменту компанії на базі своєчасного відслідковування та розуміння численних змін у податковому законодавстві.

**Висновки.** В ринкових умовах господарювання податки виступають одним із найвагоміших чинників впливу на ефективність СГ, оскільки в ході податкових відносин формується частина витрат на всіх стадіях розвитку бізнесу, а постійні законодавчі зміни в оподаткуванні вносять корективи у механізм функціонування кожного без винятку СГ. З огляду на це та відповідно до напрямів діяльності виникає потреба у формуванні ними раціональної податкової політики, яка в нинішніх умовах виступає стратегічним інструментом фінансового менеджменту підприємств, з використанням якого відбувається ефективно управління податковими зобов'язаннями СГ, оптимізація податкових платежів, що безпосередньо позначається на фінансовій стабільності бізнесу.

В ході дослідження виокремлено основні ознаки податкової політики СГ: цілкова відповідність вимогам чинного законодавства; пошук найефективніших рішень, спрямованих на мінімізацію бази оподаткування; оперативне реагування на зміни в системі оподаткування; планове визначення обсягів майбутніх податкових зобов'язань; забезпечення своєчасних розрахунків зі сплати податкових платежів; врахування особливостей бізнесу в ході управління податковими відносинами.

В умовах воєнного стану податкова політика СГ характеризується високою динамічністю та може зазнавати частих змін з огляду на коригування податкового законодавства, територіальної наближеності СГ до лінії бойових дій, зміни економічного ландшафту країни внаслідок вторгнення російського агресора. А відтак в ході реалізації податкової політики слід враховувати появу нових ризиків та операцій, продиктованих воєнним станом: неможливість продовження або обмеження діяльності СГ на окупованих та наближених до них територіях; ризик дефолту контрагентів; знищення, втрата, знецінення та пошкодження активів унаслідок ворожих дій; підтримка СГ Збройних сил України шляхом надання фінансової та матеріальної допомоги; труднощі з отриманням від контрагентів оригіналів документів про здійснення операцій та розрахунків; зміни у розрахунках з працівниками в умовах воєнного стану; здійснення витрат на цілі релокації та продовження діяльності СГ на безпечній території.

Виокремлено основні напрями забезпечення ефективності податкової політики СГ в умовах воєнного стану в Україні: постійний моніторинг змін податкового законодавства в умовах воєнного стану задля дотримання правильного та своєчасного виконання податкових зобов'язань; прогнозування появи податкових ризиків та ретельна оцінка динаміки виникнення та виконання податкових зобов'язань, формування сценаріїв здійснення господарської діяльності та розміщення активів з позицій виникнення податкових зобов'язань з урахуванням положень стратегії СГ та



викликів воєнного часу; ефективно управління податковими відносинами і ризиками СГ на базі використання інструментарію фінансового та операційного менеджменту; формування резервів на випадок виникнення в умовах воєнного стану непередбачуваних витрат і специфічних потреб та ліквідації їх негативних наслідків; періодичний перегляд та оновлення моделі сплати податків, використання в діяльності СГ інструментів податкового планування та можливостей податкової оптимізації.

*Список використаної літератури*

1. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова. Харків: ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.
2. Коваль Н.І, Подолянчук О.А., Гудзенко Н.М. Податкова політика підприємства: особливості та значення у сучасних реаліях. Інвестиції: практика і досвід. 2023. № 13. С. 74 – 79.
3. Городецька Т. Е. Податкове планування як форма податкової політики транспортних підприємств. Український журнал прикладної економіки та техніки. 2022. Том 7. № 1. С. 99 – 106.
4. Легостаєва О.О., Кондратенко В.В. Деякі заходи оптимізації податкової політики підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. № 10. С. 407 – 410.
5. Коваленко А. В. Організаційно-економічний механізм формування податкової політики промислових підприємств : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Запорізький нац. ун-т, Запоріжжя, 2019. 228 с.
6. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Кізіма А. Я., Карпова В. В. Податковий менеджмент: підручн. Київ: Знання, 2008. 525 с.
7. Іванишина О. С., Герасименко О. М., Тучак Т. В., Прокопенко І. А. Податкова політика підприємства: навчальний посібник. Ірпінь: Державний податковий університет, 2023. 158 с.
8. Самусевич Я. В., Височина А. В. Податкове планування та основи податкової оптимізації: навчальний посібник. Суми : Сумський державний університет, 2021. 344 с.
9. Як Україна реформуватиме податкову систему після війни. Укрінформ: веб-сайт. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3688038-ak-ukraina-reformuvatime-podatkovu-sistemu-pisla-vijni.html>
10. Релокація бізнесу в умовах війни: у які регіони переїжджають підприємства. Інститут аналітики та адвокації: веб-сайт. URL: <https://iaa.org.ua/articles/business-relocation-in-times-of-war-what-regions-are-companies-moving-to/>
11. Возняк Г.В., Патицька Х.О. Бюджетні детермінанти забезпечення стійкості територіальних громад: воєнна адаптація та орієнтири повоєнного відновлення. Фінанси України. 2023. № 8. С. 81-96.
12. Годнюк І., Шевчук Н. Облікова політика та її вплив на діяльність підприємства в умовах воєнного стану. Економічні горизонти. 2023. № 2(24). С. 110-119.
13. Беляєва, Л., Пеняк, Ю., & Карпова, А. Організаційно-інформаційна модель обліково-аналітичного забезпечення розрахунків за податками. Економіка та суспільство. 2022. Вип. 43: веб-сайт. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-14>
14. Податковий кодекс України: Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
15. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей

податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства: Закон України від 18 черв. 2024 р. № № 3813-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3813-20#Text>

16. Національна стратегія доходів України до 2030 року: Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1218-р. URL: [https://mof.gov.ua/uk/national\\_income\\_strategy-716](https://mof.gov.ua/uk/national_income_strategy-716)