

МАКОГОН Валентина

 <https://orcid.org/0000-0002-2331-8455>

д. е. н., професор,
професор кафедри фінансів
Державного торговельно-економічного
університету
вул. Кіото, 19, м. Київ, 02156, Україна
v.makohon@knute.edu.ua

MAKOHON Valentyna

 <https://orcid.org/0000-0002-2331-8455>

Doctor of Sciences (Economics),
Professor,
Professor of the Department of Finance
State University of Trade and Economics
19, Kyoto St., Kyiv, 02156, Ukraine
v.makohon@knute.edu.ua

ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

В умовах воєнного стану нагальним стало завдання підвищення якісного рівня державного податкового менеджменту. Метою дослідження є розкриття принципів державного податкового менеджменту та обґрунтування напрямів його удосконалення. Висунуто гіпотезу, що обґрунтованість державного податкового менеджменту визначає здатність країни не лише мінімізувати фінансові ризики, але й бюджетної безпеки держави в цілому. У дослідженні використано спеціальні та загальнонаукові методи: проблемно-пошуковий, комплексного аналізу та узагальнення, наукового абстрагування, економіко-статистичний. Здійснено оцінку державного податкового менеджменту України в умовах воєнного стану та аргументовані напрями його удосконалення. До основних напрямів розвитку державного податкового менеджменту України належать: посилення гнучкості та адаптивності податкового інструментарію до соціально-економічних процесів; синергія податкового інструментарію в контексті забезпечення бюджетної стійкості та зниження фінансових ризиків; посилення координації податкової політики з іншими складовими фінансової політики; розвиток податкового інструментарію.

Ключові слова: податки, податковий менеджмент, податкова політика, податкове регулювання, бюджет, доходи.

JEL Classification: H20, H21, H30, E62.

STATE TAX MANAGEMENT UNDER MARTIAL LAW

In the conditions of martial law, the task of improving the quality of state tax management has become urgent. The aim of the research is to reveal the principles of state tax management and substantiate the directions for its improvement. The hypothesis is put forward that the soundness of state tax management determines the country's ability not only to minimize fiscal risks but also the budgetary security of the state as a whole. In the research special and general scientific methods were used, such as problem-search, complex analysis and generalization, scientific abstraction, economic and statistical. An assessment of the state tax management of Ukraine under martial law was carried out and the directions of its improvement were substantiated. The main directions of development of the state tax management of Ukraine include increasing the flexibility and adaptability of the tax tools to social and economic processes; synergy of tax instruments in the context of ensuring budget sustainability and reducing fiscal risks; strengthening the coordination of tax policy with other components of financial policy; development of tax instruments.

Keywords: taxes, tax management, tax policy, tax regulation, budget, revenues.



Copyright © Автор(и). Це стаття відкритого доступу, яка розповсюджується на умовах ліцензії [Creative Commons Attribution License 4.0. International License \(CC-BY\)](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

Вступ

В умовах воєнного стану вагомим постало завдання підвищення рівня обґрунтованості державного податкового менеджменту (ДПМ). Посилення кризових процесів зумовлює нові виклики, активізуючи питання перегляду інструментарію державного податкового менеджменту та підвищення його якісного рівня.

В економічній літературі державний податковий менеджмент здебільшого розкривається як сукупність прийомів і методів державного управління в податковій сфері, спрямованих на забезпечення формування дохідної частини бюджету (*Amiti et al.*, 2019; *Boiciuc*, 2015; *Burnside et al.*, 2004; *Ferraro et al.*, 2020; *Iacopetta & Peretto*, 2024; Коваль & Подолянчук, 2023; Лагодієнко та ін., 2022; *Pais & Dias*, 2022; *Pragidis et al.*, 2015; *Samoil & Khomulyak*, 2022; *Shvabii*, 2023; *Sidelnikova*, 2020; *Zhao & Wang*, 2025; Кміть & Івах, 2011; Крисоватий, 2005; Крисоватий & Томнюк, 2012). Водночас під ДПМ розуміють: "систему управління податками" (Буряк, 2009); "визначення обсягу податкових надходжень, контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати податків і зборів до бюджетів усіх рівнів" (голоборотько & Поросла, 2022); "сукупність норм і правил, що регламентують податкову діяльність та визначають відповідальність за порушення податкового законодавства" (Овчаренко & Лисенко, 2022).

Тлумачення сутності поняття "державний податковий менеджмент" обумовлено складністю об'єкта управління, з огляду на реалізацію значного спектра управлінських функцій податкових органів. Зокрема основою організації ДПМ є втілення податкової політики, її тактики та стратегії, спрямованих на забезпечення стабільності податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів, ефективності механізму податкового адміністрування. Відповідно, ДПМ потрібно розглядати як складову системи управління суспільно-економічними відносинами, що полягає у сукупності принципів, методів та інструментів у сфері справляння податків і зборів, порядку їх адміністрування та визначення прав, обов'язків та відповідальності за порушення податкового законодавства їх платників для досягнення стратегічних цілей податкової політики і основних завдань соціально-економічного розвитку країни.

Віддаючи належне науковим здобуткам учених, слід відзначити важливість на цьому етапі переосмислення інструментарію державного податкового менеджменту України. Воєнні дії зумовлюють необхідність у зміцненні власних бюджетних надходжень та пошуку додаткових джерел бюджетного фінансування, посилення координації дії державних фінансових інституцій у податковій сфері.

Метою статті є розкриття принципів державного податкового менеджменту та обґрунтування напрямів його удосконалення. Висунуто гіпотезу, що якісний рівень державного податкового менеджменту визначає здатність країни мінімізувати не лише фіскальні ризики, але й загрози порушення бюджетної безпеки держави в цілому. У дослідженні використано методи: комплексного аналізу та узагальнення – для розкриття змісту підходів до сутності, інструментарію та принципів державного податкового менеджменту; економіко-статистичний – для аналізу та оцінки податкових надходжень Державного

бюджету України; проблемно-пошуковий – для виявлення ключових викликів ДПМ; наукового абстрагування – для обґрунтування напрямів удосконалення державного податкового менеджменту.

Основна частина статті складається з трьох складових, в яких послідовно розглянуто принципи державного податкового менеджменту, аналіз та оцінка податкових надходжень Державного бюджету України, напрями удосконалення ДПМ.

1. Принципи державного податкового менеджменту

Відповідно до Конституції України, "кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом" (*Constitution of Ukraine*, 1996). Податкові відносини будуються суто на основі нормативно-правових норм. Держава гарантує правовий захист платників податків і зборів. Відповідно, як державні інституції, так і платники податків і зборів зобов'язані діяти в межах чинного законодавства. Встановлення, зміна та скасування податків і зборів відбувається лише на основі законів. Дотримання цього принципу сприяє забезпеченню макроекономічної стійкості та підвищенню рівня довіри до державних інституцій.

Податкове законодавство має бути чітким, щоб уникати можливості неоднозначного тлумачення. Держава повинна гарантувати платникам податків можливість захищати свої права. Водночас платники податків, які порушують закон, мають нести фінансову (штрафи, пеня за несвоєчасну сплату податків і зборів), адміністративну (штрафи або обмеження) чи кримінальну (ухилення від сплати податків у великих розмірах, фальсифікація документів) відповідальність.

З метою забезпечення балансу між економічними інтересами держави та платниками податків і зборів, соціальної стабільності та довіри до податкових органів важливо дотримуватись *принципу справедливості*. Кожен платник податків має їх сплачувати відповідно до рівня своїх доходів і фінансових можливостей. Податковий тягар доцільно розподіляти рівномірно, без надмірного навантаження на окремі групи громадян або суб'єкти господарювання. Податкове законодавство не повинно надавати необґрунтовані податкові пільги, важливо враховувати соціальні та економічні відмінності між різними групами платників. Водночас доцільно виділяти горизонтальну та вертикальну справедливість. Горизонтальна справедливість передбачає, що платники податків з однаковим рівнем доходів повинні сплачувати однакові суми податків та не повинні опинятися в різних податкових умовах через податкові лазівки. Сутність вертикальної справедливості в тому, що платники податків з вищим рівнем доходів повинні сплачувати більше порівняно з менш забезпеченими. Отже, принцип справедливості у ДПМ забезпечує рівномірний та пропорційний розподіл податкового навантаження, створюючи рівні умови для всіх платників податків, що сприяє соціальній стабільності, зменшенню майнової нерівності та стимулюванню темпів економічного зростання.

Принцип ефективності в державному податковому менеджменті спрямований на забезпечення достатніх надходжень до бюджету при

мінімальних витратах на адміністрування. Він передбачає раціональне податкове навантаження, спрощення процедур оподаткування, стимулювання економічного розвитку та боротьбу з ухиленням від сплати податків. Дотримання цього принципу дозволяє створювати сприятливі умови для ведення бізнесу, покращувати фінансову стабільність та підтримувати соціальні програми.

Забезпеченню економічної стабільності, залученню інвестицій, прискоренню темпів економічного зростання та сталому розвитку сприяє дотримання *принципу стабільності та прогнозованості*. Цей принцип дає змогу бізнесу та громадянам заздалегідь планувати свою діяльність, знижує ризики ухилення від оподаткування та підвищує рівень довіри до державних інституцій.

Податкова система повинна мати здатність змінюватися відповідно до змін економічної ситуації, суспільних потреб, технологічних новацій і глобальних викликів. При цьому податкове законодавство має змінюватися відповідно до змін соціально-економічних умов, зберігаючи ефективність; механізм адміністрування податків і зборів має адаптуватися до технологічного розвитку, органи державної влади – оперативно реагувати на економічні кризи та глобальні виклики, змінюючи податкову політику відповідно до ситуації. При цьому адміністрування податків має бути спрощеним і модернізованим, щоб забезпечувати швидку адаптацію до нових реалій. Отже, *принцип гнучкості та адаптивності* дозволяє державі швидко реагувати на зміни у внутрішньому та міжнародному середовищі, забезпечуючи стабільність бюджету та підтримку економічного розвитку.

Збалансована податкова система, що забезпечує достатні надходження до бюджету, але не створює надмірного фінансового тягаря, сприяє зростанню економіки, зменшенню рівня тіньової економіки та покращанню інвестиційного клімату країни. Зазначене передбачає встановлення таких податків і зборів, які забезпечують достатній рівень бюджетних надходжень, але водночас не стають надмірним фінансовим тягарем для платників податків. Зокрема мінімізація рівня податкового навантаження досягається шляхом: зниження загального рівня оподаткування, особливо для малого бізнесу та інноваційних підприємств; оптимізації податкової системи, усунення зайвих податків і зборів, що ускладнюють механізм податкового адміністрування; ведення пільгових режимів для окремих категорій платників податків і зборів; стимулювання економічної активності через податкові стимули, знижки та спеціальні податкові режими; зменшення бюрократичного навантаження, спрощення звітності та податкових процедур.

Обґрунтованість і відкритість ДПМ є важливими для створення ефективної, справедливої та прозорої податкової системи. Зазначене дозволяє ефективніше використовувати податкові надходження та забезпечує сталий розвиток економіки країни. Водночас вагомим принципом ДПМ є узгодження функціонування національної податкової системи з міжнародними стандартами, що сприяє зменшенню податкових бар'єрів, уникненню подвійного оподаткування та створенню сприятливого інвестиційного клімату.

Забезпечення справедливості у взаєминах між органами державної влади та платниками податків стимулює добровільну сплату податків та сприяє зниженню рівня тіньової економіки. Запровадження прозорих механізмів контролю та оскарження рішень податкових органів допомагає підвищити довіру до податкових органів. Як платники податків, так і податкові органи несуть відповідальність за свої дії або бездіяльність відповідно до законодавства. Зазначене базується на кількох ключових аспектах: обов'язковість дотримання податкового законодавства; податкові органи мають діяти в межах закону, забезпечувати справедливість оподаткування; санкції за порушення податкового законодавства; контроль і механізми оскарження – платники податків мають право на справедливий розгляд їхніх скарг у разі порушення їхніх прав податковими органами. Це сприяє зменшенню податкових порушень, підвищенню рівня добровільної сплати податків та забезпеченню стабільності формування дохідної частини бюджету шляхом податкових надходжень.

Усі податкові процеси повинні бути прозорими, контрольованими та підзвітними. Зазначене передбачає постійний нагляд за дотриманням податкового законодавства, ефективність зборів податків і законність дій як платників податків, так і податкових органів, та базується на таких ключових аспектах: контроль за сплатою податків – перевірка своєчасності, повноти та правильності податкових платежів; аудит податкових органів – оцінка їхньої діяльності щодо законності, ефективності та обґрунтованості рішень; прозорість і підзвітність – регулярна підготовка звітів про результати податкового контролю та аудиту; використання сучасних технологій у податковому моніторингу – автоматизація процесів перевірки та аналізу податкових ризиків; запровадження ефективних механізмів оскарження – надання платникам податків можливості захистити свої права у разі неправомірних дій податкових органів.

2. Аналіз та оцінка податкових надходжень Державного бюджету України

Вагомий вплив на формування податкових надходжень Державного бюджету України в умовах воєнного стану здійснюють такі чинники, як руйнування виробництв та промислових комплексів, надання податкових пільг, зокрема щодо оподаткування податком на додану вартість оборонної галузі, звільнення від оподаткування ввізним митом операцій з ввезення обладнання для енергетики та товарів оборонного призначення.

Здебільшого зміни до податкового законодавства в умовах воєнного стану спрямовані на стимулювання і підтримку функціонування економіки, бізнес-середовища, а також на забезпечення потреб оборони, навіть попри те, що деякі нововведення не спрацювали так, як передбачалось. Зокрема у перший рік повномасштабного вторгнення податкові зміни були спрямовані на спрощення ведення бізнесу, збереження функціонування підприємств, які мають критичне значення для економіки та підтримку суб'єктів господарювання. Однією з вагомих змін стало

запровадження з 1 квітня 2022 р. особливостей оподаткування єдиним податком для платників єдиного податку третьої групи. Відповідно до них фізичні особи-підприємці та юридичні особи можуть незалежно від обсягу доходу, кількості найманих працівників зареєструватися платниками єдиного податку третьої групи за ставкою 2% доходу (наразі дані зміни скасовані). Також з 1 квітня 2022 р. звільнено від сплати єдиного податку фізичних осіб підприємців 1 та 2 груп. З 25 листопада 2022 р. запроваджено звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення на митну територію України природного газу суб'єктом ринку природного газу.

Водночас подальше ведення воєнних дій, а отже й продовження воєнного стану, значно актуалізували питання зміцнення дохідної частини Державного бюджету та надалі внесення змін до податкового законодавства. Зокрема відповідно до Закону "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану" скасовані певні пільги та підвищені ставки (Закон України № 4015-ІХ, 2024, 10 жовтня) (Таблиця 1).

Таблиця 1

Основні зміни щодо ставок податків і зборів

Ставка	2022	2023	2024	2025
Військовий збір, %				
Основна ставка		1.5	5 (з грудня)	5
Інше		–		10 ¹ 1 ²
Податок на прибуток підприємств, %				
Основна ставка		18		
Для банків		50	25	25 ³
Акцизний податок ⁴				
Сигарети з фільтром та без фільтра, 2022–2023 – грн за 1000 шт.; 2024–2025 – євро за 1000 шт.				
Специфічна ставка	1 306.37	1 567.64	1 881.17 47 ⁵	58
Мінімальне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку			2 516.54 63.45 ⁵	78
Тютюновісні вироби для електричного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням	1 747.6	2 097.12	2 516.54 63.45 ⁵	70.4
Пальне, євро за 1000 л приведених до 15°C				
Бензин	213.5	100	213.5	271.7
	0 ⁶	213.5 ⁸	242.6 ⁵	
	100 ⁷			
Дизельне паливо	139.5	100	139.5	215.7
	0 ⁶	139.5 ⁸	177.6 ⁵	
	100 ⁷			
Скrapлений газ	52	52	52	173
	0 ⁶		148 ⁵	
	52 ⁷			

Примітки: 1 – від мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року для фізичних осіб – підприємців – платників єдиного податку I, II та IV групи; 2 – від доходу для фізичних осіб – підприємців – платників єдиного податку III групи та юридичних осіб – платників єдиного податку III групи, крім е-резидентів; 3 – для банків і фінансових установ; 4 – ставки акцизного податку на тютюнові вироби та пальне з урахуванням їх поступового наближення до рівня, передбаченого директивами ЄС; 5 – з 1 жовтня; 6 – з 17 березня; 7 – з 30 вересня; 8 – з 1 липня.

Джерело: складено автором за даними Державної податкової служби України (б. д.), Податкового кодексу України (2010).

В умовах воєнного стану відмічається зменшення частки податкових надходжень у ВВП та загальному обсязі доходів. Зокрема, частка податкових надходжень державного бюджету у ВВП за 2022–2024 рр. становила 19.31%, тоді як за 2019–2021 рр. – 20.19%. Частка податкових надходжень у загальному обсязі доходів державного бюджету за 2022–2024 рр. становила 50.31%, тоді як за 2019–2021 рр. – 81.53% (Таблиця 2).

Таблиця 2

Частка доходів Державного бюджету України у ВВП, %

Надходження	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Доходи	25.10	25.49	23.79	34.12	40.32	41.01
Податкові надходження	20.11	20.16	20.31	18.13	18.16	21.63
ПДФО	2.20	2.21	2.00	2.19	2.55	4.28
Військовий збір	0.56	0.57	0.52	0.64	0.57	0.67
Податок на прибуток	2.69	2.57	2.71	2.23	2.17	3.56
Рентна плата	1.17	1.24	1.48	1.63	0.91	0.69
ПДВ (сальдо)	9.52	9.49	9.84	8.91	8.76	9.59
ПДВ внутрішнє (сальдо)	2.24	3.00	2.86	4.08	3.24	3.50
ПДВ внутрішнє (збір)	6.05	6.39	5.79	5.70	5.24	5.56
ПДВ (відшкодування)	-3.82	-3.39	-2.93	-1.61	-2.00	-2.05
ПДВ імпорتنє	7.29	6.49	6.98	4.83	5.53	6.09
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	1.76	1.90	1.52	1.16	1.40	1.37
пальне	0.23	0.28	0.26	0.05	0.17	0.14
тютюн	1.08	1.24	0.94	0.77	0.92	0.93
алкоголь	0.32	0.31	0.25	0.23	0.21	0.19
електроенергія	0.12	0.07	0.07	0.10	0.10	0.11
машини	0.003	0.002	0.002	0.007	0.002	0.001
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	1.35	1.37	1.46	0.80	1.13	1.37
пальне	1.67	0.99	0.88	0.91	0.64	0.87
тютюн	0.03	0.05	0.22	0.36	0.29	0.33
алкоголь	0.05	0.06	0.06	0.04	0.05	0.04
електроенергія	–	–		0.004	0.003	0.012
машини	0.30	0.26	0.30	0.10	0.14	0.12
Екологічний податок	0.10	0.08	0.07	0.06	0.06	0.05
Ввізне мито	0.75	0.72	0.68	0.44	0.60	0.62
Вивізне мито	0.01	0.01	0.02	0.04	0.01	0.004

Джерело: складено автором за даними Міністерства фінансів України (б. д.).

Найбільше у структурі податкових надходжень державного бюджету зросла частка податку на доходи фізичних осіб і ПДВ внутрішнє (сальдо). При цьому непрямі податки становлять третину доходів. Водночас на формування дохідної частини державного бюджету

шляхом податкових надходжень суттєво впливають такі чинники: відновлення економічного зростання, попри загрози та безпекові ризики; підвищення ставки податку на прибуток для банків (у 2024 р. надходження від оподаткування прибутку банків становили 91.9 млрд грн, або 33.89% надходжень податку на прибуток підприємств до загального фонду державного бюджету (Міністерство фінансів України, б. д.); у 2025 р., за прогнозом, цей показник відповідно становитиме 76.1 млрд грн, або 30.77%) (Закон України № 4059-IX, 2024, 19 листопада); збільшення ставок акцизного податку на пальне; підвищення ставки військового збору.

3. Напрями удосконалення державного податкового менеджменту

Досягнення максимального економічного ефекту від ДПМ, зменшення адміністративного навантаження та стимулювання економічного розвитку передбачає оптимізацію податкового інструментарію. Держава повинна отримувати достатній обсяг податкових надходжень для фінансування своїх функцій, проте без надмірного податкового тиску. Це своєю чергою передбачає:

- оптимізацію податкових ставок для досягнення балансу між доходами бюджету та підтримкою економіки;
- автоматизацію та цифровізацію податкових процедур для зменшення бюрократичного навантаження;
- боротьбу з тіньовою економікою через прозорі механізми податкового контролю;
- введення обґрунтованих податкових стимулів для бізнесу, який інвестує в інновації або працює в стратегічно важливих галузях.

Попри посилення економічної невизначеності, податкові норми повинні бути зрозумілими та передбачуваними. Будь-які зміни в податковому законодавстві повинні бути заздалегідь анонсовані, а їхня імплементація – поступовою. Зазначене передбачає:

- оприлюднення детальних планів змін у податковій системі;
- проведення консультацій з бізнесом та громадськістю перед внесенням змін у законодавство;
- опублікування офіційних роз'яснень щодо нововведень у податковому законодавстві.

Водночас в умовах воєнного стану гнучкий ДПМ дозволяє швидко змінювати податкові механізми у відповідь на кризові процеси, падіння ВВП, пожвавлення інфляції тощо. Відповідно, на цьому етапі вагомими постали завдання:

- створення механізмів оперативного перегляду податкового менеджменту;
- впровадження цифрових податків і модернізація механізму податкового адміністрування;
- запровадження диференційованого підходу до оподаткування різних категорій платників податків;
- гармонізація податкової системи з міжнародними стандартами;
- гнучке регулювання непрямих податків залежно від економічних викликів.

Гнучкість ДПМ сприятиме залученню інвестицій, стимулюванню бізнес-активності та мінімізації наслідків криз. Водночас у сучасних умовах ефективний ДПМ неможливий без його здатності до адаптації, модернізації та гармонізації з європейськими та міжнародними стандартами. Фіскальні правила відіграють важливу роль у податковому регулюванні з метою забезпечення макроекономічної стійкості (*Carnazza et al.*, 2023).

Податкові рішення повинні мати чітке економічне, соціальне та правове обґрунтування, відтак базуватися на реальних економічних показниках, аналітичних дослідженнях та враховувати інтереси зацікавлених сторін. Вони повинні бути відкритими та доступними для суспільства, гарантувати прозорість у процесі розробки та прийняття рішень.

ДПМ має базуватися на засадах справедливого та рівномірного оподаткування. Якщо податковий менеджмент штучно стимулює певні сектори або обмежує розвиток інших, це може призвести до посилення економічних дисбалансів. Реалізація ДПМ має здійснюватися таким чином, щоб не створювати надмірного фінансового тиску на платників податків і зборів, оскільки високі податкові ставки можуть стимулювати ухилення від податків і зборів, а низькі – призвести до нарощення дефіциту бюджету. Відповідно, вагомим завданням ДПМ є реалізація збалансованого підходу, за якого податки і збори є достатніми для фінансування державних витрат, але не надто обтяжливими для економіки.

Забезпечення справедливого та ефективного оподаткування має враховувати реальний стан економіки. З цією метою необхідно завчасно проводити економічні та фінансові дослідження перед запровадженням нових податків або змін у податковій системі; здійснювати оцінку наслідків змін у податковій політиці для різних секторів економіки та соціальних груп, а також враховувати міжнародний досвід для вдосконалення податкової системи.

Висновки

Дослідження підходів до державного податкового менеджменту підтверджує гіпотезу, що рівень обґрунтованості та взаємоузгодженості його інструментарію впливає на здатність країни мінімізувати фіскальні ризики та забезпечити бюджетну безпеку держави в цілому. До важливих принципів ДПМ доцільно віднести: законності; справедливості; ефективності (економічної доцільності); стабільності та прогнозованості; гнучкості та адаптивності; мінімізації податкового навантаження; обґрунтованості та відкритості; відповідальності; організації податкового контролю та аудиту; міжнародної гармонізації.

Вагомими напрямками удосконалення ДПМ є:

- посилення гнучкості та адаптивності податкового інструментарію до соціально-економічних процесів;
- синергія податкового інструментарію в контексті забезпечення бюджетної стійкості та зниження фіскальних ризиків;
- посилення координації податкової політики з іншими складовими фінансової політики;
- розвиток податкового інструментарію.

Економічне відновлення країни передбачає підвищення обґрунтованості фіскального управління, зокрема шляхом удосконалення інструментарію державного податкового менеджменту мобілізації внутрішніх доходів. Водночас з метою забезпечення фіскальної стійкості важливо забезпечити збільшення доходів при одночасному обмеженні податкового навантаження на інвестиції.

Підвищення якісного рівня державного податкового менеджменту в Україні в умовах воєнного стану є багатогранним завданням, що передбачає значні зусилля як вітчизняних державних інституцій, так і міжнародної спільноти. Обґрунтований ДПМ сприятиме відновленню України.

Перспективи подальших наукових досліджень вбачаються у розробці нових та удосконаленні наявних підходів щодо покращання державного податкового менеджменту, зокрема в контексті зниження фіскальних ризиків та зміцнення власних бюджетних надходжень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ/REFERENCE

- | | |
|--|--|
| Amiti, M., Redding, S. J., & Weinstein, D. E. (2019). The impact of the 2018 tariffs on prices and welfare. <i>Journal of Economic Perspectives</i> , 33(4), 187–210. https://doi.org/10.1257/jep.33.4.187 | |
| Boiciuc, I. (2015). The effects of fiscal policy shocks in Romania: A SVAR approach. <i>Procedia Economics and Finance</i> , (32), 1131–1139. https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01578-6 | |
| Burnside, C., Eichenbaum, M., & Fisher, J. (2004). Fiscal shocks and their consequences. <i>Journal of Economic Theory</i> , 115(1), 89–117. https://doi.org/10.1016/S0022-0531(03)00252-7 | |
| Carnazza, G., Liberati, P., & Sacchi, A. (2023). Does politics matter? A comparative assessment of discretionary fiscal policies in the euro area. <i>European Journal of Political Economy</i> , 102435. https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2023.102435 | |
| Ferraro, D., Ghazi, S., & Peretto, P. (2020). Implications of tax policy for innovation and aggregate productivity growth. <i>European Economic Review</i> , (130), 103590. https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2020.103590 | |
| Iacopetta, M., & Peretto, P. (2024). Business taxes, management delegation, and growth. <i>European Economic Review</i> , (170), 104850. https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2024.104850 | |
| Jones, J. (2002). Has fiscal policy helped stabilize the postwar U.S. economy? <i>Journal of Monetary Economics</i> , 49(4), 709–746. https://doi.org/10.1016/S0304-3932(02)00113-7 | |
| Pais, C., & Dias, C. (2022). The implications of book-tax conformity and tax change for the earnings management of Portuguese micro firms. <i>Journal of International Accounting, Auditing and Taxation</i> , (46), 100448. https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2022.100448 | |
| Pragidis, I., Gogas, P., Plakandaras, V., & Papadimitriou, T. (2015). Fiscal shocks and asymmetric effects: A comparative analysis. <i>The Journal of Economic Asymmetries</i> , 12(1), 22–33. https://doi.org/10.1016/j.jeca.2014.10.003 | |
| Samoil, T. V., & Khomulyak, T. I. (2022). The relevance of changes in the tax system of Ukraine. <i>Collection of Scientific Papers of Ternopil National Technical University</i> , 3(25), 44–53. https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/39940 | |
| Shvabii, K. (2023). Taxes during and after the war. <i>LB.ua</i> . https://lb.ua/blog/kostiantyn_shvabii/517086_podatki_pid_chas_viyini_pislya.html | |
| Zhao, Q., & Wang, W. (2025). Tax digitization and earnings management. <i>International Review of Economics & Finance</i> , (100), 104077. https://doi.org/10.1016/j.iref.2025.104077 | |
| Буряк, С. В. (2009). Податковий менеджмент як складова державного менеджменту. <i>Науковий вісник Національного університету Державної податкової служби України (економіка, право)</i> , (3), 92–96. | Буряк, С. В. (2009). Tax management as a component of public management. <i>Scientific Bulletin of the National University of the State Tax Service of Ukraine</i> , (3), 92–96. |
| Голобородько, Т., & Поросла, П. (2022). Державний податковий менеджмент: актуальні питання оподаткування ПДФО. <i>Collection of Scientific Papers "Scientia"</i> , 1(9), 19–23. https://previous.scientia.report/index.php/archive/article/view/524 | Holoborodko, T., & Porosla, P. (2022). State tax management: topical issues of PIT taxation. <i>Collection of Scientific Papers "Scientia"</i> , 1(19), 19–23. https://previous.scientia.report/index.php/archive/article/view/524 |

Державна податкова служба України. (б. д.). https://tax.gov.ua	State Tax Service of Ukraine. (n. d.). https://tax.gov.ua
Закон України № 4059-IX. (2024, 19 листопада). "Про Державний бюджет України на 2025 р." https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4059-20	Law of Ukraine No. 4059-IX. (2024, November 19). "On the State Budget of Ukraine for 2025". https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4059-20
Закон України № 4015-IX. (2024, 10 жовтня). "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану". https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-IX#Text	Law of Ukraine No. 4015-IX. (2024, October 10). "On amendments to the Tax Code of Ukraine and other laws of Ukraine regarding ensuring the balance of budget revenues during martial law". https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-IX#Text
Кміть, В. М., & Івах, Г. В. (2011). Роль податкового регулювання в системі державного податкового менеджменту України. <i>Актуальні проблеми розвитку економіки регіону</i> , 7(2), 310–316.	Kmit, V. M., & Ivakh, H. V. (2011). The role of tax regulation in the system of state tax management of Ukraine. <i>Current problems of regional economic development</i> , 7(2), 310–316.
Коваль, Н., & Подолянчук, О. (2023). Податковий менеджмент в умовах сучасних реалій: теоретичні та правові основи. <i>Ефективна економіка</i> , (3). http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_3_25	Koval, N. I., & Podolanchuk, O. A. (2023). Tax management in modern realities: Theoretical and legal foundations. <i>Efficient Economy</i> , (3). http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_3_2
Конституція України. (1996). https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA%96-%D0%B2%D1%80#Text	Constitution of Ukraine. (1996). https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA%96-%D0%B2%D1%80#Text
Крисоватий, А. І. (2005). <i>Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні</i> : монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 372 с.	Krysovatty, A. (2005). <i>Theoretical and organizational dominants and practice of tax policy implementation in Ukraine</i> : monograph. Ternopil: Carte-blanche, 372 p.
Крисоватий, А. І., & Томнюк, Т. Л. (2012). <i>Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації</i> : монографія. Тернопіль: Економічна думка ТНЕУ, 212 с.	Krysovaty, A. I., & Tomniuk, T. L. (2012). <i>Tax administration in Ukraine: organization and directions of transformation</i> : monograph. Ternopil: Economic Thought of TNEU, 212 p.
Лагодієнко, Н. В., Євтушевська, О. О., & Накісько, О. В. (2022). Місце податкового менеджменту в системі управління державними фінансами. <i>Ефективна економіка</i> , (4). http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10172	Lahodiienko, N. V., Yevtushevska, O. O., & Nakisko, O. V. (2022). The place of tax management in the state finance management system. <i>Efficient Economy</i> , (4). http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10172
Міністерство фінансів України. (н. д.). <i>Офіційний сайт Міністерства фінансів України</i> . https://www.mof.gov.ua/uk/	Ministry of Finance of Ukraine. (n. d.). <i>Official website of the Ministry of Finance of Ukraine</i> . https://www.mof.gov.ua/uk/
Податковий кодекс України. (2010). https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text	Tax Code of Ukraine. (2010). https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text
Сідельникова, Л. (2020). Теоретико-організаційні домінанти податкового адміністрування в системі державного податкового менеджменту. <i>Економіка та суспільство</i> , (22). https://doi.org/10.32782/2524-0072/2020-22-59	Sidelnikova, L. (2020). Theoretical and organizational dominants of tax administration in the system of state tax management. <i>Economy and Society</i> , (22). https://doi.org/10.32782/2524-0072/2020-22-59

Конфлікт інтересів. Автор заявляє, що не має фінансових чи нефінансових конфліктів інтересів щодо цієї публікації; не має відносин із державними органами, комерційними або некомерційними організаціями, які могли б бути зацікавлені у поданні цієї точки зору. З огляду на те, що автор працює в установі, яка є видавцем журналу, що може зумовити потенційний конфлікт або підозру в упередженості, остаточне рішення про публікацію цієї статті (включно з вибором рецензентів та редакторів) приймалося тими членами редколегії, які не пов'язані з цією установою. Автор не отримувала прямого фінансування для цього дослідження.

Макогон, В. (2025). Державний податковий менеджмент в умовах воєнного стану. *Scientia fructuosa*, 3(161), 140–150. [https://doi.org/10.31617/1.2025\(161\)11](https://doi.org/10.31617/1.2025(161)11)

Надійшла до редакції 05.05.2025.
Прийнято до друку 26.05.2025.
Публікація онлайн 11.06.2025.