

DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2024-3\(109\)-23-36](https://doi.org/10.26642/jen-2024-3(109)-23-36)
УДК 336.2:657.1

І.В. Жиглей, д.е.н., проф.
Д.О. Майковець, магістрант
Державний університет «Житомирська політехніка»

Оподаткування податком на додану вартість в Україні в умовах економічної нестабільності

Останні роки характеризуються значними коливаннями економіки через вплив зовнішніх факторів, таких як пандемія, яка суттєво вплинула на економіку України, та повномасштабне вторгнення росії. Суттєвою частиною надходжень до державного бюджету є податок на додану вартість, який також підлягає постійним змінам під впливом даних обставин. У цей період як практика господарювання, так і законодавчі ініціативи зазнавали суттєвих змін. У статті проведено аналіз надходжень до державного бюджету впродовж останніх п'яти років, визначено важливі складові в структурі наповнення державного бюджету та визначено податок на додану вартість як основну дохідну частину держави. Досліджуваний податок прямо залежить від зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на економіку та державу загалом, і велика кількість змін відбувається через тиск таких факторів на функціонування держави та громадян, які провадять свою діяльність як в середині країни, так і з іноземними контрагентами. Розглянуто останні зміни щодо порядку реєстрації платників ПДВ, змін у ставках ПДВ, як на загальній, так і на спрощеній системі оподаткування, щодо пільг з ПДВ, ПДВ при експортних та імпорتنних операціях, застосування штрафних санкцій за порушення законодавства з ПДВ, а також складання податкових накладних та податкової декларації з ПДВ. Враховано, що кожна країна самостійно регулює законодавство щодо податкового навантаження, враховуючи особливості своєї економічної ситуації, тому взято до уваги досвід інших країн. Наголошено на тому, що реформа системи оподаткування має забезпечувати не лише збільшення надходжень до державного бюджету, а й має бути прийнятною для громадян як прямих платників податку.

Ключові слова: податок на додану вартість; податкові пільги; доходи державного бюджету; ставки податку на додану вартість.

Актуальність теми. Податки відіграють важливу роль для наповнення державного бюджету та можливості подальшого функціонування держав у різні часи. Саме чітко вибудована податкова система допомагає складати бюджетні плани країн щодо надходження, та на основі цього – видатків державного бюджету, та передбачити можливості фінансування нових проєктів, які дадуть поштовх у розвитку певної сфери діяльності або країни загалом. Кожна країна світу самостійно розробляє податкову систему відповідно до специфіки та потреб, які вона має, і Україна не виняток.

Розглянувши період 2019–2023 рр., варто зазначити, що серед податкових надходжень ПДВ становить найбільшу частку. Зокрема, у 2019 р. – це 47,35 %, у 2020 р. – 47,07 %, у 2021 р. – 48,46 %, у 2022 р. – 49,17 %, у 2023 р. – 48,26 % [29]. З наведених даних можна зробити висновок, що ПДВ є найбільш дохідним податком для державного бюджету, оскільки становить близько половини від усіх податкових надходжень. У період 2019–2023 рр. відбулася низка важливих змін щодо податку, оскільки саме в цей період проходила адаптація економіки та податкового законодавства до зовнішніх викликів, з якими зіткнулася держава. У 2019 р. ситуація в країні була стабільною, усі зміни, які впроваджувалися, здійснювалися лише для наближення стандартів до країн Європейського Союзу. У 2020–2021 рр. податкова система адаптувалася до пандемії, коли різко виріс попит на ліки, та багато підприємств закривалися на карантин або скорочували своє виробництво. Вже в 2022–2023 рр. зміни, які відбувалися щодо податкового законодавства, здійснювалися під впливом воєнних дій на території України, вони були спрямовані на підтримку бізнесу, для зменшення на нього тиску щодо оподаткування для продовження його функціонування. Загалом, не дивлячись на зовнішні виклики та загрози, податкова система в Україні поступово змінюється та адаптується з урахуванням досвіду країн Європейського Союзу, що є важливим для становлення законодавства України.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спираються автори. Податок на додану вартість є об'єктом дискусій щодо можливих реформ від часів становлення податкового законодавства в Україні і дотепер, оскільки законодавство постійно змінюється. Науковці постійно проводять дослідження та розкривають свої точки зору щодо надходжень до державного бюджету податку на додану вартість, можливих шляхів реформування цього податку, здійснюють огляд податкових новацій.

Бовкун О.А. [3] провела статистичний аналіз доходів до державного бюджету з виокремленням основних дохідних частин та виявленням дисбалансу державного бюджету з визначенням основних

факторів, які на це впливають. Масленников Є.І. та Гусев А.О. [6] у своїх дослідження розкривають концепції реформування ставок податку на додану вартість, пропонуючи диференційовані ставки, які залежатимуть від груп товарів та послуг, оскільки громадяни України мають низьку купівельну спроможність і ставки, які застосовуються, відповідають країнам Європейського Союзу, але є зависокими для громадян України. Артюх О.В. та ін. [1] розкрили основні податкові новації, які були здійснені під час дії воєнного стану та визначили, що такі дії були вимушеними та були антикризовими заходами для України. Скрипник С. [24], Головай Н. [4] провели огляд новацій та перспектив розвитку системи обліку та оподаткування бізнесу з акцентом на впровадження цифрових технологій, які функціонують в Європейському Союзі. Частина досліджень присвячена огляду податкових надходжень від ПДВ під час здійснення імпорتنих операцій [25].

Також активно це питання досліджується студентами, як видно з публікацій у матеріалах конференцій. Зокрема, К.В. Білова [2] розглянула питання регулювання звітності підприємств в умовах воєнного стану та здійснила огляд змін у законодавстві України, А.Євченко [5] здійснила огляд схем податкової мінімізації.

Вплив пандемії COVID-19 на систему оподаткування в цілому та на ПДВ зокрема на прикладі України та ЄС розглядала С.Савицька та ін. [30]. Політика для трьох фаз пандемії: (1) гострий загальний зрив, (2) початкова фаза відновлення та (3) довгострокова, розглянута в дослідженні М.Р. Devereux та ін. [26]. Dziemianowicz R. та Budlewska R. провели цікаве дослідження, в якому довели, що надходження від ПДВ особливо вразливі до економічної нестабільності, особливо якщо криза безпосередньо впливає на приватне споживання або змінює його структуру: навіть коли рівень споживання є відносно високим, надходження від ПДВ можуть бути нижчими через зміщення споживчих витрат на найнеобхідніші товари чи послуги або збільшення споживання в державному секторі [27].

Вплив війни в Україні на ПДВ недостатньо досліджено серед зарубіжних авторів. Проте цікаві ідеї для повоєнного відновлення можна почерпнути у R.Ganev, який спирається на аргумент Джона Брюера про те, що Британія у XVIII столітті розвинула централізовану та ефективну фіскально-військову державу, яка дозволила їй стати великою державою, який допоміг зробити державотворення раннього модерну важливим полем дослідження для істориків [28].

Податок на додану вартість найбільш дохідний та потребує новацій та реформаций, тому наукові праці, які розкривають цей податок, не втрачають своєї актуальності та є необхідними для створення ефективної системи оподаткування.

Метою статті є дослідження та аналіз основних змін щодо податку на додану вартість, які відбулися в умовах економічної нестабільності впродовж останніх п'яти років, та їх вплив на наповнення бюджету.

Викладення основного матеріалу. В умовах постійного розвитку держав та зміни тенденцій щодо розвитку та формування економіки, як в середині країни так і міжнародної економіки та організації співпраці між країнами, кожна держава формує власне податкове законодавство для створення певних специфічних умов для бізнесу, який провадить свою діяльність у певній державі та здійснює відрахування до державного бюджету для підтримання процесу життєдіяльності. Україна не є виключенням, оскільки саме податки є основною складовою надходжень до державного бюджету. У період останніх п'яти років на економіку України та формування податкового законодавства та наповнення бюджету вплинуло багато зовнішніх факторів, тому при розгляді податкових надходжень можна зробити поділ на три часові періоди. Перший часовий проміжок включає в себе 2019 р., який характеризує стабільний розвиток держави без впливу вагомих зовнішніх факторів, другий часовий проміжок враховує 2020–2021 рр., тобто період пандемії, та третій часовий проміжок – 2022–2023 рр. – період активних бойових дій на території України (рис. 1).

На графіку (рис. 1) відображено дані щодо надходження до державного бюджету. З цієї інформації можна зробити висновок, що у період останніх п'яти років надходження до державного бюджету зростають, особливо стрімке зростання відбулося у 2022 та 2023 рр., але варто зазначити, що такі зміни відбулися не за рахунок активного розвитку держави, а через неподаткові надходження, які надійшли до державного бюджету як фінансова допомога, що було спричинено активними бойовими діями на території України. Загалом до 2022 р. саме податкові надходження становили основну частку надходжень до державного бюджету. Варто зазначити, що під час війни податкові надходження складають половину від загальних надходжень до державного бюджету. Що ж стосується самих податків та їх складових, то їх можна поділити на п'ять основних груп:

- податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості;
- рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів;
- внутрішні податки на товари та послуги;
- податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції;
- інші податки та збори.

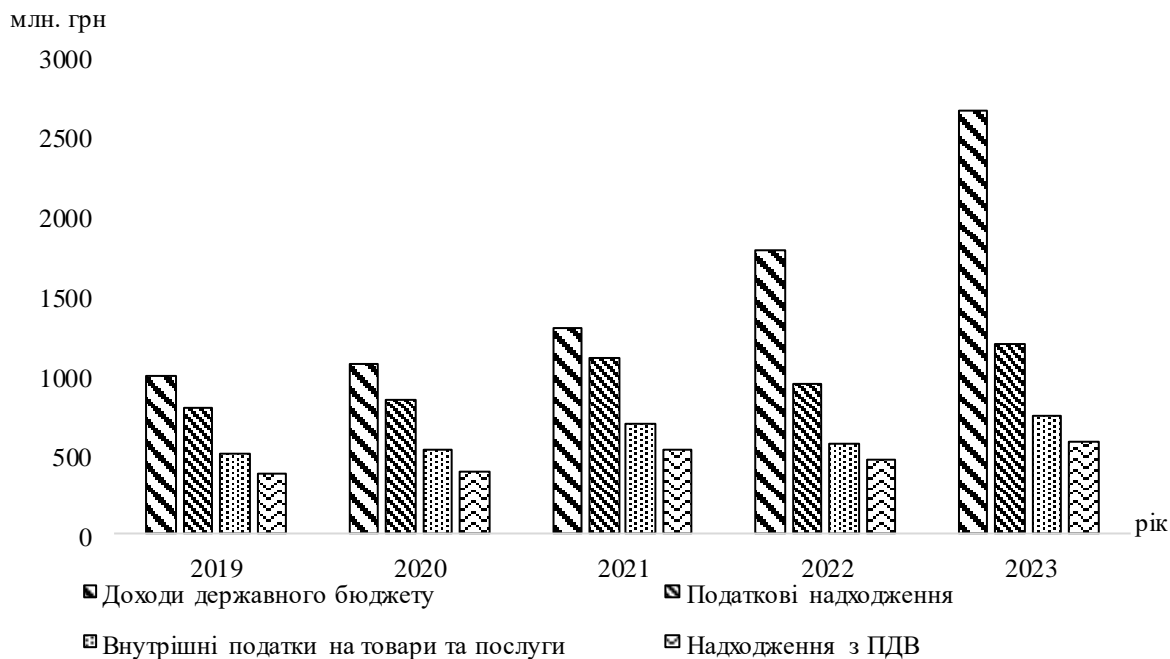


Рис. 1. Надходження державного бюджету у період 2019–2023 рр. [21]

Найбільш дохідними є саме внутрішні податки на товари та послуги, незважаючи на те, що саме податки, які належать до цієї групи, підлягають відшкодуванню, їх дохідність все одно зростає та є основною складовою в формуванні державного бюджету. Отож, варто глибше розглянути податок на додану вартість, основні чинники, які на нього впливали, та зміни, які були внесені щодо обраного податку. Надходження з податку на додану вартість у період 2019–2023 рр. наведено на рисунку 2.

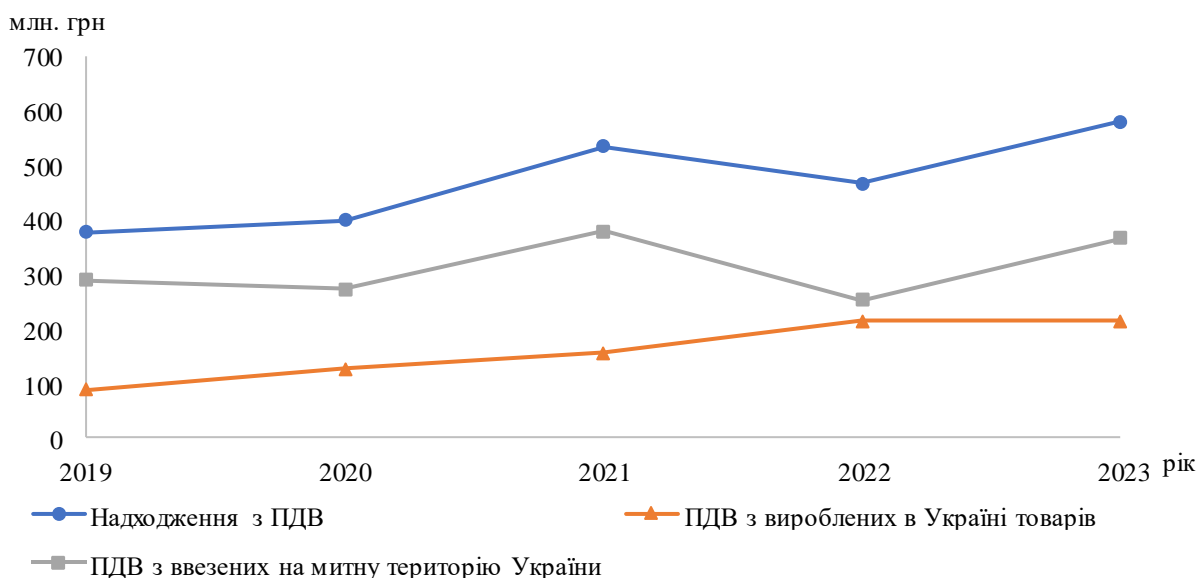


Рис. 2. Надходження з податку на додану вартість у період 2019–2023 рр. [29]

До 2021 р. загальні надходження з ПДВ зростали, у 2020 р. зростання було невисоким, що було спричинене пандемією та карантинними заходами, які сповільнили всі економічні процеси в країні, але у 2021 р. відбулося активне зростання надходжень, це було викликано активним розвитком інтернет-торгівлі,

оскільки через карантинні обмеження бізнесу довелося знаходити нові можливості для збуту товару. Інтернет-торгівля почала активно розвиватися та застосовуватись як великими, так і малими підприємствами, також бізнес почав активно використовувати онлайн-формат роботи для послуг, які не потребують фізичної наявності співробітника для надання послуги, тому це позитивно вплинуло та дало новий поштовх для підтримання діяльності Українського бізнесу та поповнення державного бюджету. Натомість вже у 2022 р. відбулося скорочення таких надходжень, в основному через скорочення ПДВ з товарів, ввезених на територію України.

До основних причин, які вплинули на ПДВ у зазначений період, належать зміни, які були внесені до законодавства України для недопущення занадто високого зростання цін на найбільш необхідні товари для підтримання життєдіяльності держави, яка зіткнулась з війною на своїй території. Так при ввезенні на митну територію України товарів та послуг, які спрямовувалися на користь Збройних Сил України, Національної гвардії України, підрозділів територіальної оборони, інших воєнізованих формувань України, були внесені зміни, що такі операції звільняються від оподаткування. Платниками єдиного податку першої, другої та третьої груп відповідно до Податкового кодексу України були звільнені від оподаткування ПДВ будь-яких операцій з ввезення на митну територію України будь-яких товарів у режимі імпорту. Також щодо фізичних осіб було введено митний режим на ввезення будь-яких транспортних засобів у режимі імпорту, дію такого нововведення було призупинено в липні 2022 р. Також на обсяги доходів з ПДВ вплинули зміни щодо ставки податку на паливні матеріали, яка склала 7 %, також було введено специфічну ставку у розмірі 2 % для будь-яких фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб – суб'єктів господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у тому числі тих, які раніше перебували на загальній системі оподаткування, вони могли без будь-яких обмежень щодо обсягу доходу, кількості осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, зареєструватися платниками єдиного податку третьої групи за ставкою 2 % від доходу, тобто перейти на спрощену систему оподаткування. Наведений перелік впливав на скорочення надходжень до бюджету від ПДВ, але варто зазначити, що у перші місяці війни багато підприємств припинили свою діяльність внаслідок руйнувань, захоплення територій, знаходження на небезпечних для підтримання діяльності територіях, мобілізації працівників та ряду інших факторів. Впродовж декількох місяців відновили діяльність підприємства, які мали можливість працювати та продовжувати свою діяльність у допустимих для себе обсягах, але, на жаль, існує велика кількість бізнесів, які не змогли вистояти у цей період через фактори, які від них не залежали. Варто зазначити, що скорочення загальних надходжень з ПДВ відбулось, але вони знизилися лише на 12,95 %, натомість надходження з ПДВ з вироблених в Україні товарів зросло на 37,29 %. Основними причинами є зростання попиту на товари першої необхідності та будівельні матеріали, незважаючи на міграцію, яка відбулася за межі країни, попит на товари зріс, оскільки велика частка товарів купується для допомоги Збройним силам України, не через благодійні організації, які мають право на звільнення від ПДВ, а громадянами України, які закупають товари у магазинах, не застосовуючи жодні пільги [29]. У 2023 р. загальний обсяг надходжень від ПДВ зріс. В основному це було спричинено відміною деяких податкових пільг. Також до факторів, які вплинули на ПДВ у 2022–2023 рр. варто зарахувати зростання цін на товари та послуги, що було спричинене знеціненням національної валюти та скороченням податкового відшкодування (рис. 3).

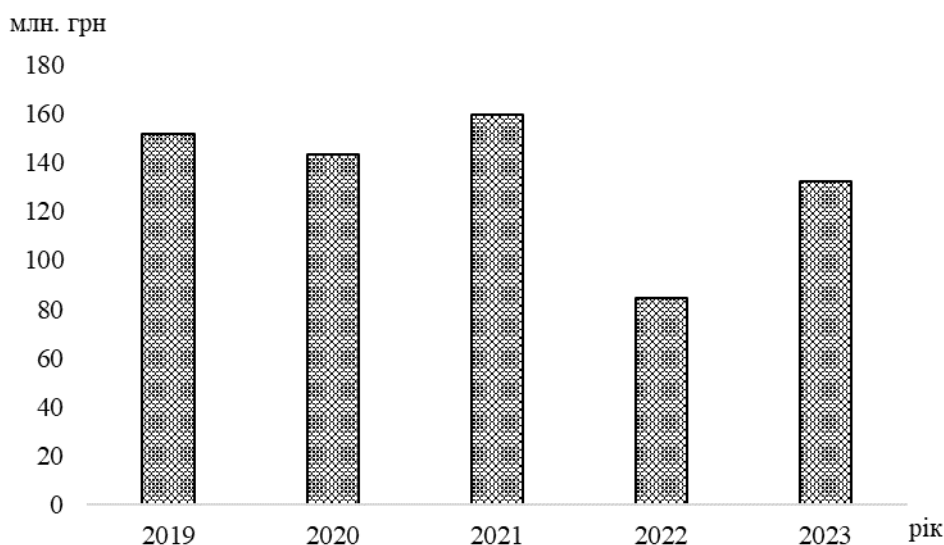


Рис. 3. Відшкодування з податку на додану вартість у період 2019–2023 рр. [29]

Загалом відшкодування з ПДВ упродовж довоєнних років знаходилися на приблизно однаковому рівні, але у 2022 р. вони значно скоротилися, що було спричинене зростанням видатків та потребою у додаткових фінансах для підтримання життєдіяльності країни. Але у 2023 р. такі відшкодування зросли, що є позитивним свідченням про здатність країни покривати видатки бюджету.

За останні п'ять років відбувалися зміни не лише щодо надходжень та відшкодування, а й щодо адміністрування податку на додану вартість. Основні зміни стосувалися електронного адміністрування, створення та реєстрації податкових накладних, розрахунку та подання звітності з ПДВ, штрафних санкцій щодо невчасного звітування та груп товарів, для яких використовувалися пільгові ставки.

В таблиці 1 наведено основні зміни, які стосувалися порядку реєстрації платників ПДВ.

Таблиця 1

Зміни законодавства щодо порядку реєстрації платників ПДВ

Рік	Характеристика змін
2020	Було скорочено строк подання заяви для добровільної реєстрації до 10 календарних днів від початку податкового періоду, також було внесено зміну до способу подання такої заяви, від впровадження таких змін це можна зробити лише у електронному вигляді [19]
2022	Встановлено спрощену процедуру реєстрації ПДВ для постачальників–нерезидентів, що здійснюється віддалено за заявою в електронній формі, яка подається через спеціальне порталне рішення для користувачів-нерезидентів [20]

Зміни щодо порядку реєстрації платників ПДВ відбувалися завдяки застосуванню новачій, так з 2020 р. заяву на добровільну реєстрацію можна подати лише у електронному вигляді, тому це дало можливість скоротити терміни прийняття таких заяв. Щодо змін у 2022 р. також було спрощено подачу заявки і це можна здійснити лише у електронному режимі. Зміни були пов'язані з автоматизацією процесів, що дозволяє економити час на подання та опрацювання заяв.

У таблиці 2 наведено основні зміни щодо ставок ПДВ.

Таблиця 2

Зміни законодавства щодо ставок ПДВ

Рік	Характеристика змін
2021	Для певного переліку сільськогосподарських товарів встановлено ставку 14 % на операції з постачання та ввезення таких товарів. Розширення переліку товарів, які обліковуються за ставкою 7 %. До переліку додано послуги з тимчасового проживання та послуги з показу театральних, оперних, музичних вистав, екскурсій у музеях, зоопарках, заповідниках та інше
2022	Податок на Google. З 1 січня 2022 р. резиденти при виплаті нерезидентам доходу за виробництво та розповсюдження реклами мають сплачувати податок за ставкою 20 % від суми таких виплат за власний рахунок [20]

У 2021 р. зміни в законодавстві щодо ставок податків були спрямовані на підтримку аграріїв в Україні, таке скорочення передбачає вивільнення коштів для оновлення основних фондів підприємств, підвищення конкурентоспроможності вітчизняного сільського господарства, захисту від необгрунтованого податкового навантаження на операції з постачання або продажу товарів сільськогосподарського призначення. Ставка для готелів була внесена для підтримання туризму в Україні, оскільки у період 2021 р. активно запроваджувалися зміни для підтримки сфер культури, туризму та спорту.

У 2022 р. застосування ПДВ до виробництва та розповсюдження рекламних послуг було спрямоване на акумулювання додаткових надходжень до державного бюджету, оскільки такі послуги набувають все більшої популярності, і виробники не сплачували податків з такої діяльності. Усі зміни щодо ставок оподаткування мали в собі певну мету та були здійснені під впливом векторів розвитку держави. Ставки були спрямовані як на підтримку Українського бізнесу, так і на наповнення державного бюджету у 2022 р.

У таблиці 3 наведено основні зміни з ПДВ для малого бізнесу та платників єдиного податку.

Зміни законодавства з ПДВ для малого бізнесу та платників єдиного податку

Рік	Характеристика змін
2020	Для платників ПДВ, які є платниками єдиного податку та перебувають на третій групі зі ставкою 3 % та платники єдиного податку четвертої групи, від періоду внесення змін до ПКУ мають подавати податкову декларацію щомісяця [19]
2021	Ставку 7 % для готелів можуть використовувати лише юридичні особи і за обмеженим кодом УКТ ЗЕД 55.10 набором послуг
2022	Відбулася можливість переходу на ставку 2 % для ФОП третьої групи без сплати ПДВ [16]
2023	З 1 серпня 2023 р. спеціальна ставка 2 % була скасована, платників податку, які не надали заяву автоматично, перевели на систему оподаткування, на якій вони перебували до обрання цього особливого режиму оподаткування

У 2020 р. зміни щодо термінів подання податкової декларації були зроблені для посилення контролю за суб'єктами господарювання, для чіткого розмежування податків за періодами. У 2021 р. зміни відбулися під впливом змін щодо підтримки сфери туризму, оскільки держава взяла вектор на розвиток цієї галузі, оскільки під час періоду пандемії такі галузі зазнали збитків, через запровадження карантинних обмежень, саме сфера туризму була одна з тих, діяльність якої була практично призупинена, тому держава вирішила взяти вектор на її підтримку, що мало допомогти відновити діяльність.

Вже у 2022 та 2023 рр. зміни були спровоковані повномасштабним вторгненням, так спеціальна ставка мала допомогти суб'єктам господарювання провадити діяльність, зі зменшеним податковим навантаженням, але через рік ставка була скасована, оскільки відбувалося недофінансування держаного бюджету та передбачалося, що бізнес пройшов найважчий період та вже мав адаптуватися до нових реалій. Зміни 2022 р. дозволили малому бізнесу вистояти у найважчий період та не припинити свою діяльність.

У таблиці 4 наведено основні зміни законодавства щодо пільг з ПДВ.

Таблиця 4

Зміни законодавства щодо пільг з ПДВ

Рік	Характеристика змін
1	2
2019	Продовжено звільнення від оподаткування операцій з вивезення в митному режимі експорту технічних культур. Також звільняються від оподаткування ПДВ операції з надання у суборенду земельних ділянок, які перебувають у власності держави або територіальної громади. Для деяких товарів перестав діяти звільнення від оподаткування, до них можна зарахувати: постачання товарів, які стосуються альтернативних видів палива; імпорт відходів та брухту чорних та кольорових металів, а також паперу та картону, призначеного для утилізації; вивезення у режимі експорту відходів від чорних та кольорових металів; імпорт на митну територію України вугілля та продуктів його збагачення. Також 31 березня було відмінено звільнення від оподаткування ПДВ деяких лікарських засобів [13]
2020	Було відновлено нульову ставку ПДВ для операцій з експорту сої та ріпаку. Було встановлено тимчасову пільгу з ПДВ, яка діяла до 31 грудня 2020 р. на безоплатну передачу транспортних засобів спеціального призначення та транспортні засоби для малозабезпечених верств населення. До 31 грудня 2022 р. звільнялися від оподаткування транспортні засоби, оснащені електричними двигунами. Було звільнено від оподаткування операції з постачання та ввезення на митну територію України товарів / послуг, передбачених для власних потреб дипломатичних представництв. Натомість з переліку пільгових товарів було виключено операції з ввезення на митну територію України електрогенераторів, електричних трансформаторів [19]
2021	З 1 липня 2021 р. були запроваджені нові довідники податкових пільг. Серед основних змін, щодо товарів та послуг, які отримали пільгу з ПДВ у 2021 р., це були товари, необхідні для боротьби з коронавірусною інфекцією. Також продовжили звільнення від ПДВ для електромобілів та виробництва кінофільмів [10]

Закінчення табл. 2

1	2
2022	<p>З 1 січня 2022 р. чинними стали такі зміни: запроваджено звільнення від оподаткування ПДВ для операцій з інвестиційним золотом, продовжено на 5 років режим звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання та імпорту відходів та брухту чорних і кольорових металів, а також паперу та картону для утилізації [18].</p> <p>Після початку бойових дій було введено режим звільнення від оподаткування на товари оборонного призначення. Впроваджено пільгову ставку 7 % для операцій з ввезення на митну територію України та постачання на території України пального та нафтопродуктів. Також у період до 1 серпня 2022 р. від ПДВ було звільнено операції з ввезення на митну територію України транспортних засобів фізичними особами.</p> <p>У листопаді перелік товарів, на які застосовуються податкові пільги, було розширено; до переліку увійшли товари, які необхідні для відновлення енергетичних систем України [11]</p>
2023	<p>З початку 2023 скасовано пільгу для показу та розповсюдження фільмів, озвучених чи дубльованих українською мовою. Скасовано пільгова ставка 7 % для операцій з ввезення на митну територію України та постачання на території України пального та нафтопродуктів, такі товари обліковуються за ставкою 20 % [16]. Завершення періоду дії пільгової ставки для програмної продукції. Продовжено дію пільгової ставки для лікарських засобів.</p> <p>Та прийнято закони, відповідно до яких при ввезенні комплектуючих для дронів ПДВ не сплачується [21]</p>

Пільгові ставки впроваджувалися на основі векторів розвитку держави, новацій або потреб у певній галузі. Так у 2019 р. був вектор на розвиток аграрної діяльності, тому вона звільнялася від оподаткування. У 2020–2021 рр. пільгові ставки стосувалися засобів боротьби з пандемією, а у 2022–2023 рр. застосування пільгових ставок відбувалося до найбільш необхідних товарів для забезпечення Збройних сил України, що було спричинене повномасштабним вторгненням на територію України. Основна мета всіх пільгових ставок – підтримка нових та тих, що розвиваються галузей, тому її впроваджують саме для таких видів товарів та послуг або для товарів, які є найкритичнішими для громадян у певний момент часу.

В таблиці 5 наведено основні зміни з ПДВ для експортних та імпортних операцій.

Таблиця 5

Зміни законодавства з ПДВ для експортних та імпортних операцій

Рік	Характеристика
2019	Внесено зміни, щодо оподаткування операцій ввезення на митну територію України товарів міжнародних поштових та експрес-відправлень, у несупроводжуваному багажі. Встановлено обмеження щодо вартості таких товарів для юридичних та фізичних осіб [13]
2020	Для експортних операцій базою оподаткування було встановлено договірну (контрактну) вартість таких товарів, яка була зазначена у митній декларації, але варто зазначити, що вона не може бути меншою за звичайну вартість таких товарів [19]
2022	Звільнення від оподаткування ПДВ товарів, що ввозяться на митну територію України платниками єдиного податку першої, другої та третьої групи, що сплачують податок за ставкою 2 % [17]
2023	Режим експортного забезпечення. Передбачає, що експорт певного переліку товарів може здійснювати лише платник ПДВ. Суб'єкти підприємницької діяльності, які не зареєстровані платниками ПДВ, не можуть здійснювати експорт окремих видів товарів у період дії режиму експортного забезпечення. Також експорт не може здійснюватися, якщо ціна товарів нижча ніж мінімально допустима відповідно до норм зазначених у законодавстві [12]

Зміни у 2019 р. щодо поштових перевезень були спровоковані активним попитом на такі послуги, оскільки громадяни України почали збільшувати кількість замовлень з закордонних сайтів, через активний розвиток сфери поштових перевезень всередині країни. У 2020 р. встановлення бази оподаткування відбулося для того, щоб не сталося уникнення від сплати податків за рахунок заниження цін. У 2022 р. звільнення від оподаткування відбулося для підтримання діяльності підприємців, а вже у 2023 р. режим експортного забезпечення мав на меті уникнути вивезення товарів, які є необхідними

всередині держави. Варто зазначити, що щодо експортних та імпорتنих операцій зміни відбувалися також на основі зовнішніх факторів та тенденцій.

У таблиці 6 наведено основні зміни, які стосувалися штрафних санкцій з ПДВ.

Таблиця 6

Зміни законодавства щодо штрафних санкцій з ПДВ

Рік	Характеристика
2020	Було внесено зміни щодо розмірів штрафу при порушенні термінів реєстрації податкової накладної або розрахунку коригування для товарів, які звільнені від оподаткування чи обліковуються за нульовою ставкою та у разі відсутності складених податкових накладних на такі товари [19]
2021	Змінено відсоток штрафних санкцій, які застосовуються до платника у разі несплати узгодженої суми грошового зобов'язання [19]
2022	У період лютий-травень 2022 р. були припинені податкові перевірки та не здійснювався контроль з боку податкових органів, однак підприємці для уникнення штрафних санкцій у період до 20 липня 2022 р. для уникнення штрафів мали подати звітність, а до 1 серпня 2022 р. сплатити податки. Змін щодо податкових ставок не відбулось
2023	З 1 серпня 2023 р. до припинення або скасування воєнного стану від нарахування та сплати штрафів і санкцій звільняються платники ПДВ при самостійному виправленні помилок, що призвели до зниження податкового зобов'язання [15]

Зміни щодо штрафних санкцій здійснювалися для посилення контролю та з метою мотивування суб'єктів господарювання вчасно реєструвати податкові накладні та сплачувати податки. У 2022 р. у період лютий-травень 2022 р. не здійснювався контроль зі сторони податкових органів, однак підприємці мали можливість уникнути штрафних санкцій, виконавши вимоги податкових органів. Також у 2023 р. у підприємців була можливість уникнути застосування штрафних санкцій. Так податкові органи хочуть посилювати контроль щодо оподаткування, але враховують зовнішню ситуацію, яка вплинула на діяльність підприємств та дають можливість виправити помилки самостійно без застосування штрафних санкцій.

У таблиці 7 наведено основні зміни, які стосувалися податкової накладної.

Таблиця 7

Зміни законодавства України щодо податкових накладних

Рік	Характеристика
2019	Відбулось доповнення реквізитів податкової накладної, так до них включили індивідуальний податковий номер платника ПДВ. Також було підготовлено перелік критеріїв, які могли спричинити блокування податкових накладних [13]
2020	Для зведених податкових накладних, які відображають операції, зазначені у пунктах 198.5 та 199.1 ПКУ, було встановлено особливий термін реєстрації, який складав 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем місяця, в якому вони складені [19]
2021	Було змінено порядок заповнення податкової накладної та розрахунок коригувань кількості та вартості. У рядку «код» відповідно до змін необхідно зазначити ознаку джерела податкового номеру, відповідно до реєстру, якому належить податковий номер особи. Відповідно до внесених змін філіям було делеговано складання податкових накладних
2022	Встановлено чіткі терміни для реєстрації в ЄРПН розрахунку коригування (1095 днів) [18]. Зазначено, терміни реєстрації ПН у період лютий-травень 2022 р., відповідно до змін платники податків, які не мають можливості вчасно зареєструвати ПН, складених за операціями, здійсненими за лютий-травень 2022 р., протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні, з урахуванням положень Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків [14]
2023	З 1 серпня 2023 р. застосовується нова форма ПН та РК. Внесено зміни щодо примітки серії та номера паспорта. Щодо порядку внесено зміни до операцій, які обліковуються за ставкою 14 % при вивезенні за межі митної території України, для них необхідно скласти окрему податкову накладну, також при вивезенні товарів зазначається одиниця виміру [22]

Щодо податкової накладної щорічно здійснюються зміни, але вони не є значними та спрямовані на стандартизацію форми накладної. У період 2019–2023 рр. не відбувалося значних змін форми податкової накладної.

У таблиці 8 наведено основні зміни, які стосувалися податкової декларації з ПДВ.

Таблиця 8

Зміни законодавства України щодо податкової декларації з ПДВ

Рік	Характеристика
2019	Загальна форма залишилася без змін. Були внесені зміни щодо таблиць у додатку один та п'ять [9]. Зміни відбулися щодо податкових накладних, незареєстрованих у ЄРПН
2020	Було внесено зміни до додатка 6, його було доповнено реквізитами, та до додатка 4, до нього було додано графи для додаткового відображення інформації [23]. Зміни були здійснені щодо даних, які стосувалися податкових пільг
2021	Було скасовано додаток 1 до Порядку «Заява про вибір квартального звітного (податкового) періоду». Здійснили об'єднання додатків 1 та 5, доповнили додаток 4 інформацією, щодо зміни поточного рахунку та скасували обов'язкову розшифровку податкових зобов'язань у розрізі контрагентів. Зміни вступили в дію з 1 березня [8]
2022	Щодо форми податкової декларації не було здійснено змін, але було надано роз'яснення щодо подання декларацій за лютий-травень 2022 р., такі декларації мають бути подані до 20 липня 2022 р. [14]
2023	З 1 вересня 2023 р. застосовується нова форма податкової декларації. Внесено зміни щодо рядку суми бюджетного відшкодування з ПДВ [22]

Щодо податкової декларації зміни відбувались стосовно певних додатків та реквізитів. Найбільш значні зміни відбулися у 2021 р., оскільки було об'єднано два додатки та у 2023 р. з вересня суб'єкти господарювання мають застосовувати повну форму декларації, основні зміни в якій стосуються бюджетного відшкодування з ПДВ.

Законодавство України не є досконалим та постійно змінюється для покращення системи оподаткування, також на нього впливають зовнішні фактори, з якими стикається країна, так у 2020 р. більшість змін була спровокована початком пандемії, а вже у 2022 р. довелося здійснювати зміни, які допомагали підтримувати діяльність підприємств під час воєнних дій і тим самим допомагати функціонувати економіці країни. Варто зазначити, що зміни, які були здійснені у 2022 р., допомогли багатьом підприємствам продовжувати свою діяльність, зниження ставок ПДВ допомогло уникнути ще більшого зростання цін, але система є недосконалою та потребує доопрацювання. Варто переглянути пільгові ставки, оскільки, спираючись на досвід Європейських країн, варто зазначити, що більшість з них застосовують пільгові ставки для основних продуктів харчування, які у два рази нижчі за основну ставку, також у країнах Європейського Союзу діють пільгові ставки на будівельні матеріали, наразі в Україні високий попит на такі товари і після завершення війни він буде лише зростати, тому варто розглядати можливість внесення таких змін. Так вони спричинять скорочення надходжень до державного бюджету, але для підтримання громадян та забезпечення їх діяльності та платоспроможності для покриття базових потреб такі зміни необхідні. Загалом основна ставка у таких країнах у межах від 16 до 27 %, оскільки відповідно до законодавства Європейського Союзу ставка не може бути меншою за 15 % [3]. Але в сьогоденнішніх реаліях в Україні підвищення основної ставки ПДВ негативно вплине на громадян, оскільки платниками цього податку є кінцеві споживачі.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Загалом за останні п'ять років економіка України зіткнулася з багатьма викликами, які були спричинені зовнішніми факторами, це значно вплинуло на розвиток українського бізнесу, оскільки підприємці мали знаходити нові шляхи збуту товару, слідувати новим тенденціям ринку, від їхньої діяльності прямо залежать державні доходи, які акумулюються за рахунок податків. Тому вони потребують великої уваги з боку дослідників, податкових органів та законотворчих структур. У 2022 р., коли держава зіткнулася з низкою викликів, саме зміни у податковому законодавстві допомогли підтримувати діяльність українському бізнесу.

Варто зазначити, що зміни в законодавстві щодо реєстрації платників ПДВ були спричинені застосуванням можливості лише електронної реєстрації. Зміни щодо ставок податків відбулися під впливом тенденцій розвитку держави та такого зовнішнього фактора, як війна. Зміни для малого бізнесу та платників податку відбувалися з метою посилення контролю, але у 2022 р. було враховано фактори вразливості таких підприємств та зменшено на них податкове навантаження. Зміни в законодавстві щодо пільг з ПДВ відбувалися на основі векторів розвитку та пріоритетів держави, також на них значно вплинули пандемія та воєнні дії, що спричинило застосування пільгових ставок на протиепідемічні заходи та товари, необхідні для оборонної сфери. Зміни у законодавстві щодо експортних та імпорتنих

операцій відбулися під впливом тенденції розвитку поштової сфери та під впливом воєнних дій для підтримання діяльності суб'єктів господарювання та уникнення вивезення товарів, які необхідні всередині країни. Штрафні санкції мали на меті посилення контролю, але також був врахований фактор воєнних дій на території України, що пом'якшило контроль на певний період та дало можливість самостійно виправити помилки, уникнувши штрафних санкцій. Що стосується податкових накладних та декларацій з ПДВ, у них періодично відбуваються незначні зміни щодо реквізитів, які вони у собі містять, тому можна зробити висновок, що вони мають основні форми, які періодично удосконалюються.

З наведених статистичних даних у статті можна зробити висновок, що ПДВ є основним джерелом серед податкових надходжень. Зміни, які вносяться до податкового законодавства щодо ПДВ, спрямовані не лише на підтримання рівня надходжень до державного бюджету, а й регулюються відповідно до зовнішніх факторів для підтримання стабільності всередині країни та зменшення навантаження у галузях, які є пріоритетними. Так у 2019 та 2020 рр. надходження з ПДВ були стабільними, але вже у 2021 р., незважаючи на пандемію, відбулося зростання надходжень з ПДВ, оскільки країна змогла адаптуватися до зовнішніх факторів за допомогою законодавства, обравши вектори, які найбільше постраждали від пандемії, відновлювати їх економічну діяльність. У 2022 р. відбулося скорочення надходжень з ПДВ і також варто зазначити, що у цей період скоротилися відшкодування з ПДВ, це було спричинене тим, що у період лютий-травень багато підприємств скоротили або припинили свою діяльність, громадяни купували лише товари першої необхідності, і застосовувалися пільгові ставки для певного переліку товарів та суб'єктів господарювання. Тому надходження до державного бюджету напряму залежать від податкових норм, які встановлені всередині країни.

Кожна країна самостійно формує свою податкову політику, але Україна може переймати досвід іноземних держав щодо ПДВ, оскільки цей податок не є досконалим і найбільше податкове навантаження він здійснює на кінцевих споживачів, тобто у більшості випадків на звичайних громадян. Тому податкова система України не є ідеальною та потребує змін, але перед їх здійсненням обов'язково необхідний комплексний аналіз.

Ця стаття є лише невеликою частинкою аналізу ПДВ, і основною її метою є привернення уваги до важливості цього податку для Податкової системи України. Подальшими перспективами розкриття теми цього податку є розгляд та порівняння ПДВ у країнах Європи та іншої частини світу для створення адаптованого законодавства щодо ПДВ всередині України.

Список використаної літератури:

1. *Артюх О.В.* Огляд податкових новацій під час воєнного стану в Україні / *О.В. Артюх, Н.Е. Подвальна, Г.О. Татарінова* // Modern problems of science, education and society : The 6th International scientific and practical conference, August 14–16. – Kyiv, Ukraine : SPC «Sciconf.com.ua», 2023. – P. 440–444 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.researchgate.net/profile/Dmytro-Bannikov/publication/373143069_MODERN-PROBLEMS-OF-SCIENCE-EDUCATION-AND-SOCIETY-14-16082023/links/64dc5ad225837316ee121289/MODERN-PROBLEMS-OF-SCIENCE-EDUCATION-AND-SOCIETY-14-16082023.pdf#page=440.
2. *Білова К.В.* Регулювання звітності підприємств в умовах воєнного стану: огляд змін у законодавстві України / *К.В. Білова, О.В. Романова* // Світ наукових досліджень : матеріали Міжнародної мультидисциплінарної наукової інтернет-конференції, 19–20 грудня, (м. Тернопіль, Україна – м. Переворськ, Польща) / редкол. : *О.Патряк та ін.* ; ГО «Наукова спільнота» ; WSSG w Przeworsku. – Тернопіль : ФОП Шпак В.Б., 2022. – Вип. 15. – С. 16–19 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.economy-confer.com.ua/data/downloads/file_1674213963.pdf#page=16.
3. *Бовкун О.А.* Статистичний аналіз доходів державного бюджету України / *О.А. Бовкун* // Trends in science and practice of today : Матеріали XXVIII Міжнар. науково-практ. конф., 1–4 черв. – Анкара, Туреччина, 2021. – С. 99–102 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://isg-konf.com/uk/trends-in-science-and-practice-of-today-ua/>.
4. *Головай Н.М.* Гармонізація податкової політики України в умовах євроінтеграції: виклики, можливості та перспективи / *Н.М. Головай, С.О. Бей* // Empirio. – 2024. – Вип. 1 (2). – С. 76–83. DOI: 10.18523/3041-1718.2024.1.2.76-83.
5. *Свченко А.* Огляд схем податкової мінімізації / *А.Свченко* // Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції : матеріали XII Міжнародної науково-практичної конференції. – Одеса : ОНЕУ, 2024. – С. 50–53 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://lib.lntu.edu.ua/sites/default/files/2024-06/Збірник%20конференції_23.05.2024.pdf#page=51.
6. *Масленников С.І.* Податок на додану вартість в Україні: поточний стан та шляхи реформування / *С.І. Масленников, А.О. Гусев* // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2021. – Вип. 5 (32). – С. 35–38 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/xmlui/handle/123456789/7601>.
7. Огляд системи ПДВ в ЄС: основні принципи та правила // Azola Legal Services [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://azolalegal.com/blog/oglyad-systemy-pdv-v-yes-osnovni-pryntsypy-ta-pravyyla/#:~:text=Ставки%20ПДВ%20\(VAT\)%20в%20Європі&text=Наразі%20ставки%20ПДВ%20в%20Європі,Європі%20–%202020-21%25](https://azolalegal.com/blog/oglyad-systemy-pdv-v-yes-osnovni-pryntsypy-ta-pravyyla/#:~:text=Ставки%20ПДВ%20(VAT)%20в%20Європі&text=Наразі%20ставки%20ПДВ%20в%20Європі,Європі%20–%202020-21%25).

8. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України : Наказ М-ва фінансів України від 02.12.2020 р. № 734 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0100-21#Text>.
9. Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 28 січня 2016 року № 21 : Наказ М-ва фінансів України від 23.03.2018 р. № 381 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0451-18#Text>.
10. Про внесення змін до переліків, затверджених постановами Кабінету Міністрів України від 20 березня 2020 р. № 224 і 225 : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2020 р. № 1033 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1033-2020-п#Text>.
11. Про внесення змін до переліку товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування податком на додану вартість та які звільняються від сплати ввізного мита : Постанова Кабінету Міністрів України від 29.11.2022 р. № 1340 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1340-2022-п#Text>.
12. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо застосування режиму експортного забезпечення на період дії воєнного, надзвичайного стану : Закон України від 12.01.2023 р. № 2881-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2881-20#Text>.
13. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів : Закон України від 23.11.2018 р. № 2628-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19#Text>.
14. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12.05.2022 р. № 2260-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text>.
15. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану : Закон України від 30.06.2023 р. № 3219-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#Text>.
16. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : Закон України від 15.03.2022 р. № 2120-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>.
17. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24.03.2024 р. № 2142-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>.
18. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень : Закон України від 30.11.2021 р. № 1914-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1914-20#Text>.
19. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX : станом на 1 січ. 2022 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>.
20. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами : Закон України від 03.06.2021 р. № 1525-IX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1525-20#Text>.
21. Про внесення змін до підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення товарів для потреб виробництва та/або ремонту безпілотних систем : Закон України від 29.05.2023 р. № 9275 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://ips.ligazakon.net/document/ЛІ09216G?an=2>.
22. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України : Наказ М-ва фінансів України від 17.05.2023 р. № 256 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1105-23#Text>.
23. Про затвердження Порядку обміну інформацією між Міністерством фінансів України та учасниками бюджетного процесу на місцевому рівні : Наказ М-ва фінансів України від 30.08.2021 р. № 488 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1372-21#Text>.
24. Скрипник С. Огляд новацій та перспектив розвитку системи обліку та оподаткування бізнесу / С.Скрипник // Вісник Хмельницького національного університету. Серія : Економічні науки. – 2024. – Т. 330. – № 3. – С. 377–382. DOI: 10.31891/2307-5740-2024-330-60.
25. Хомутенко А. Інформаційно-аналітичний огляд податкових надходжень з імпортних операцій / А.Хомутенко, В.Хомутенко, В.Драченко // Галицький економічний вісник. – Т. : ТНТУ, 2020. – Т. 66. – № 5. – С. 120–130.
26. Discretionary fiscal responses to the COVID-19 pandemic / M.P. Devereux et al. // Oxford Review of Economic Policy. – 2020. – Vol. 36, Supplement_1. – P. S225–S241. DOI: 10.1093/oxrep/gra019.
27. Dziemianowicz R. VAT revenues in 2008–2020: trends and challenges of Covid-19 / R.Dziemianowicz, R.Budlewska // *Ekonomia i Prawo. Economics and Law*. – 2022. – № 1. – P. 85–102 [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.ceeol.com/search/article-detail?id=1069344>.

28. Ganev R. Britain's fiscal-military state in the eighteenth century: Recent trends in historiography / R.Ganev // *History Compass*. – 2024. – Vol. 22, Issue 1. DOI: 10.1111/hic3.12794.
29. Open Budget [Electronic resource]. – Access mode : <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>.
30. Tax systems of Ukraine and EU countries during the COVID-19 pandemic current status and prospects / S.Savitska, M.Pravdiuk, I.Dolzhenko and other // *Independent Journal of Management & Production*. – 2022. – Vol. 13. – № Extra 3. – P. 145–160 [Electronic resource]. – Access mode : <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8637701>.

References:

1. Artiukh, O.V., Podvalna, N.E. and Tatarinova, H.O. (2023), «Ohliad podatkovykh novatsii pid chas voiennoho stanu v Ukraini», *Modern problems of science, education and society*, The 6th International scientific and practical conference, August 14–16, SPC «Sciconf.com.ua», Kyiv, Ukraine, pp. 440–444, [Online], available at: https://www.researchgate.net/profile/Dmytro-Bannikov/publication/373143069_MODERN-PROBLEMS-OF-SCIENCE-EDUCATION-AND-SOCIETY-14-16082023/links/64dc5ad225837316ee121289/MODERN-PROBLEMS-OF-SCIENCE-EDUCATION-AND-SOCIETY-14-16082023.pdf#page=440
2. Bilova, K.V. and Romanova, O.V. (2022), «Rehuliuвання zvitnosti pidpriemstv v umovakh voiennoho stanu: ohliad zmin u zakonodavstvi Ukrainy», *Svit naukovykh doslidzhen*, materialy Mizhnarodnoi multydystryplinarnoi naukovoï internet-konferentsii, 19–20 hrudnia, (m. Ternopil, Ukraina – m. Perevorsk, Polshcha), in Patriak, O. et al., HO «Naukova spilnota», WSSG w Przeworsku, FO-P Shpak, V.B., Ternopil, Issue 15, pp. 16–19, [Online], available at: https://www.economy-confer.com.ua/data/downloads/file_1674213963.pdf#page=16
3. Bovkun, O.A. (2021), «Statystychnyi analiz dokhodiv derzhavnoho biudzhetu Ukrainy», *Trends in science and practice of today*, Materialy XXVIII Mizhnar. naukovo-prakt. konf., 1–4 cherv., Ankara, Turechchyna, pp. 99–102, [Online], available at: <https://isg-konf.com/uk/trends-in-science-and-practice-of-today-ua/>
4. Holovai, N.M. and Bei, S.O. (2024), «Harmonizatsiia podatkovoi polityky Ukrainy v umovakh yevrointehratsii: vyklyky, mozhlyvosti ta perspektyvy», *Empirio*, Issue 1 (2), pp. 76–83, doi: 10.18523/3041-1718.2024.1.2.76-83.
5. Yevchenko, A. (2024), «Ohliad skhem podatkovoi minimizatsii», *Perspektyvy rozvytku obliku, analizu ta audytu v konteksti yevrointehratsii*, materialy XII Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii, ONEU, Odesa, pp. 50–53, [Online], available at: https://lib.lntu.edu.ua/sites/default/files/2024-06/Zbirnyk%20konferentsii_23.05.2024.pdf#page=51
6. Maslennikov, Ye.I. and Husiev, A.O. (2021), «Podatok na dodanu vartist v Ukraini: potochnyi stan ta shliakhy reformuvannya», *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia*, Issue 5 (32), pp. 35–38, [Online], available at: <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/xmlui/handle/123456789/7601>
7. Azola Legal Services, «Ohliad systemy PDV v YeS: osnovni pryntsypy ta pravyla», [Online], available at: [https://azolalegal.com/blog/oglyad-systemy-pdv-v-yes-osnovni-pryntsypy-ta-pravyla/#:~:text=Stavky%20PDV%20\(VAT\)%20v%20Ievropi&text=Narazi%20stavky%20PDV%20v%20Ievropi,Ievropi%20-%202020-21%25](https://azolalegal.com/blog/oglyad-systemy-pdv-v-yes-osnovni-pryntsypy-ta-pravyla/#:~:text=Stavky%20PDV%20(VAT)%20v%20Ievropi&text=Narazi%20stavky%20PDV%20v%20Ievropi,Ievropi%20-%202020-21%25)
8. M-vo finansiv Ukrainy (2020), *Pro vnesennia zmin do deiakyykh normatyvno-pravovykh aktiv Ministerstva finansiv Ukrainy*, Nakaz vid 02.12.2020 r. No. 734, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0100-21#Text>
9. M-vo finansiv Ukrainy (2018), *Pro vnesennia zmin do nakazu Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28 sichnia 2016 roku No. 21*, Nakaz vid 23.03.2018 r. No. 381, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0451-18#Text>
10. Kabinet Ministriv Ukrainy (2020), *Pro vnesennia zmin do perelikiv, zatverdzhenykh postanovamy Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 20 bereznia 2020 r. No. 224 i 225*, Postanova vid 28.10.2020 r. No. 1033, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1033-2020-п#Text>
11. Kabinet Ministriv Ukrainy (2022), *Pro vnesennia zmin do pereliku tovariv (u tomu chysli likarskykh zasobiv, medychnykh vyrobiv ta/abo medychnoho obladnannia), neobkhidnykh dlia vykonannia zakhodiv, spriamovanykh na zapobihannia vynyknenniu i poshyrenniu, lokalizatsiiu ta likvidatsiiu spalakhiv, epidemii ta pandemii hostroi respiratornoi khvoroby COVID-19, sprychynenoï koronavirusom SARS-CoV-2, operatsii z vvezennia yakykh na mytnu terytorii Ukrainy ta/abo operatsii z postachannia yakykh na mytnii terytorii Ukrainy zvilniaiutsia vid opodatkovannia podatkom na dodanu vartist ta yaki zvilniaiutsia vid splaty vviznoho myta*, Postanova vid 29.11.2022 r. No. 1340, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1340-2022-п#Text>
12. Verkhovna Rada Ukrainy (2023), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakyykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo zastosuvannia rezhymu eksportnoho zabezpechennia na period dii voiennoho, nadzvychainoho stanu*, Zakon Ukrainy vid 12.01.2023 r. No. 2881-IX, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2881-20#Text>
13. Verkhovna Rada Ukrainy (2018), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakyykh inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo pokrashchennia administruvannia ta perehliadu stavok okremykh podatkov i zboriv*, Zakon Ukrainy vid 23.11.2018 r. No. 2628-VIII, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19#Text>
14. Verkhovna Rada Ukrainy (2022), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo osoblyvosti podatkovoho administruvannia podatkov, zboriv ta yedynoho vnesku pid chas dii voiennoho, nadzvychainoho stanu*, Zakon Ukrainy vid 12.05.2022 r. No. 2260-IX, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text>

15. Verkhovna Rada Ukrainy (2023), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo osoblyvosti opodatkovannia u period dii voiennoho stanu*, Zakon Ukrainy vid 30.06.2023 r. No. 3219-IX, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#Text>
16. Verkhovna Rada Ukrainy (2022), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchyykh aktiv Ukrainy shchodo dii norm na period dii voiennoho stanu*, Zakon Ukrainy vid 15.03.2022 r. No. 2120-IX, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
17. Verkhovna Rada Ukrainy (2024), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchyykh aktiv Ukrainy shchodo vdoskonalennia zakonodavstva na period dii voiennoho stanu*, Zakon Ukrainy vid 24.03.2024 r. No. 2142-IX, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>
18. Verkhovna Rada Ukrainy (2021), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchyykh aktiv Ukrainy shchodo zabezpechennia zbalansovanosti biudzhetnykh nadkhodzen*, Zakon Ukrainy vid 30.11.2021 r. No. 1914-IX, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1914-20#Text>
19. Verkhovna Rada Ukrainy (2020), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannia podatkov, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzenosti u podatkovomu zakonodavstvi*, Zakon Ukrainy vid 16.01.2020 r. No. 466-IX, stanom na 1 sich. 2022 r., [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>
20. Verkhovna Rada Ukrainy (2021), *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo skasuvannia opodatkovannia dokhodiv, otrymanykh nerezydentamy u vyhladi vyplaty za vyrobnytstvo ta/abo rozpovsiudzhennia reklamy*, Zakon Ukrainy vid 03.06.2021 r. No. 1525-IX, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1525-20#Text>
21. Verkhovna Rada Ukrainy (2023), *Pro vnesennia zminy do pidrozdlu 2 rozdlu XX «Perekhidni polozhennia» Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo zvilnennia vid opodatkovannia podatkom na dodanu vartist operatsii z vvezennia tovariv dlia potreb vyrobnytstva ta/abo remontu bezpilotnykh system*, Zakon Ukrainy vid 29.05.2023 r. No. 9275, [Online], available at: <https://ips.ligazakon.net/document/JI09216G?an=2>
22. M-vo finansiv Ukrainy (2023), *Pro zatverdzhennia Zmin do deiakyykh normatyvno-pravovykh aktiv Ministerstva finansiv Ukrainy*, Nakaz vid 17.05.2023 r. No. 256, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1105-23#Text>
23. M-vo finansiv Ukrainy (2021), *Pro zatverdzhennia Poriadku obminu informatsiieiu mizh Ministerstvom finansiv Ukrainy ta uchasykamy biudzhetnoho protsesu na mistsevomu rivni*, Nakaz vid 30.08.2021 r. No. 488, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1372-21#Text>
24. Skrypnyk, S. (2024), «Ohliad novatsii ta perspektyv rozvytku systemy obliku ta opodatkovannia biznesu», *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Seriya Ekonomichni nauky*, Vol. 330, No. 3, pp. 377–382, doi: 10.31891/2307-5740-2024-330-60.
25. Khomutenko, A., Khomutenko, V. and Drachenko, V. (2020), «Informatsiino-analitychnyi ohliad podatkovyykh nadkhodzen z importnykh operatsii», *Halyskyi ekonomichnyi visnyk*, TNTU, T., Vol. 66, No. 5, pp. 120–130.
26. Devereux, M.P. et al. (2020), «Discretionary fiscal responses to the COVID-19 pandemic», *Oxford Review of Economic Policy*, Vol. 36, Supplement_1, pp. S225–S241, doi: 10.1093/oxrep/graa019.
27. Dziemianowicz, R. and Budlewska, R. (2022), «VAT revenues in 2008–2020: trends and challenges of Covid-19», *Ekonomia i Prawo. Economics and Law*, No. 1, pp. 85–102, [Online], available at: <https://www.ceeol.com/search/article-detail?id=1069344>
28. Ganev, R. (2024), «Britain’s fiscal-military state in the eighteenth century: Recent trends in historiography», *History Compass*, Vol. 22, Issue 1, doi: 10.1111/hic3.12794.
29. *Open Budget*, [Online], available at: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>
30. Savitska, S., Pravdiuk, M. and Dolzhenko, I. et al. (2022), «Tax systems of Ukraine and EU countries during the COVID-19 pandemic current status and prospects», *Independent Journal of Management & Production*, Vol. 13, No. Extra 3, pp. 145–160, [Online], available at: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8637701>

Жиглей Ірина Вікторівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<http://orcid.org/0000-0002-9529-6849>.

Наукові інтереси:

- облік та оподаткування зовнішньоекономічної діяльності;
- соціальна відповідальність бізнесу та сталий розвиток;
- обліково-аналітичне забезпечення соціально відповідальної діяльності;
- нефінансова звітність.

E-mail: iv_zhygley@ukr.net.

Майковець Дарина Олександрівна – студентка кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка», група ООМ-11, магістрант.

<https://orcid.org/0000-0002-5410-3625>.

Наукові інтереси:

- оподаткування суб’єктів господарювання;
- організація діяльності небюджетних неприбуткових організацій;

E-mail: darinamaykovec@gmail.com.

Zhyhlei I.V., Maikovets D.O.

Value-added taxation in Ukraine in conditions of economic instability

Recent years have been characterized by significant fluctuations in the economy due to the influence of external factors, such as the pandemic, which significantly affected the economy of Ukraine, and the full-scale invasion of Russia. Value added tax is an essential part of the state budget revenues, which was also subject to constant changes under the influence of these circumstances. During this period, both business practices and legislative initiatives underwent significant changes. The article analyzes revenues to the state budget over the past five years, identifies important components in the structure of filling the state budget, and defines the value added tax as the main revenue part of the state. The tax under study directly depends on external and internal factors that affect the economy and the state in general, and a large number of changes occur due to the pressure of such factors on the functioning of the state and citizens who conduct their activities both in the middle of the country and with foreign counterparties. The latest changes regarding the procedure for registration of VAT payers, changes in VAT rates, both in the general and simplified taxation systems, in relation to VAT benefits, VAT in export and import transactions, the application of fines for violation of VAT legislation, as well as the preparation of tax returns were considered. invoices and tax declaration with VAT. It is taken into account that each country independently regulates the legislation on the tax burden, taking into account the peculiarities of its economic situation, therefore the experience of other countries is taken into account. It was emphasized that the reform of the taxation system should ensure not only an increase in revenues to the state budget, but also should be acceptable to citizens as direct tax payers.

Keywords: value-added tax; tax benefits; state budget revenues; value-added tax rates.

Стаття надійшла до редакції 19.07.2024.