

УДК 347.73 : 336.22(477)
DOI <https://doi.org/10.32782/pdu.2024.2.45>

В. Х. Хачатурян

аспірант
Київського міжнародного університету

ПОДАТКОВА СИСТЕМА В УКРАЇНІ ТА ЇЇ АДАПТАЦІЯ ДО УМОВ ВОЄННОГО СТАНУ

В статті з'ясовано сутність податкової системи в Україні, стану її розвитку та адаптації до умов воєнного стану. Систематизовано підходи до визначення складових елементів податкової системи України і визначення організаційно-правових зв'язків між компонентами податкової системи, визначення факторів, що впливають на структуру податкової системи в умовах воєнного стану.

Ключові слова: податкова система, система оподаткування, податки, збори, складові податкової системи, податкові відносини, воєнний стан, модернізація податкової системи в умовах воєнного стану.

Постановка проблематики статті.

Податкова система України постійно трансформується, виходячи з економічної та соціальної політики держави та під впливом євроінтеграційних процесів. Тільки за останнє десятиріччя в Україні було здійснено три податкові реформи мета кожної з яких оптимізувати систему оподаткування з метою наближення її до ідеальної моделі за якої коштів від сплати податків достатньо для того щоб покривати всі соціальні потреби держави та здійснювати розвиток всіх її інституцій, що звісно є складною задачею. Значного впливу як на економіку країни в цілому так і на податкову систему зокрема мало повномасштабне вторгнення росії на територію України яке було розпочато 24 лютого 2022 року та триває сьогодні, наслідком якого є руйнування підприємств, їх закриття, зменшення кількості приватних підприємців, а відповідно зменшення податкових надходжень та збільшення витрат на оборону країни. Все це зумовлює необхідність здійснення поглибленого наукового аналізу побудови та функціонування податкової системи провідних країн світу, виокремлення найкращих практик та визначення перспектив їх впровадження в Україні, що і зумовлює актуальність даного дослідження в межах даної статті.

Стан дослідження проблематики статті. Різні аспекти справляння податкових платежів та удосконалення податкової системи висвітлені у працях В. Л. Андрущенка, А. В. Бризгаліна, Л. К. Воронової, В. М. Гейця, О. М. Горбунової, М. В. Карасьової, А. М. Козиріна, М. П. Кучерявенка, Ю. І. Ляшенко, С. Г. Пепеляєва, Ю. А. Ровинського, М. Н. Соболева, А. М. Соколовської, Н. І. Хімичевої, С. Д. Ципкіна, Д. Г. Черніка та багатьох інших. Однак і досі не вироблено єдиного підходу до побудови податкової системи України, яка б задовольнила більшість суспільства України.

Мета та задачі дослідження. Метою статті з'ясування системи оподаткування в Україні, стану її розвитку та адаптації до умов воєнного стану. В межах означеної мети завданням дослідження є систематизування підходів до визначення складових елементів податкової системи України і визначення організаційно-правових зв'язків між компонентами податкової системи, визначення факторів, що впливають на структуру податкової системи в умовах воєнного стану.

Виклад основних положень статті.

Термін «податкова система» у вітчизняній правовій системі став застосовуватися з ухваленням Податкового кодексу України. У приписах ст. 92 Конституції України вказано, що виключно законами України встановлюється система оподаткування,

податки і збори [1]. Можливо, це пов'язано насамперед із чинним на той момент Законом України «Про систему оподаткування», який встановлював систему оподаткування. Так, ст. 2 Закону України «Про систему оподаткування» закріплювала визначення податку і збору (обов'язковий платіж). Згідно з даною статтею, «під податком і збором (обов'язковим платежем) до бюджетів та до державних цільових фондів слід розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками в порядку і на умовах, що визначаються законами України» [2]. Отже, до ухвалення Податкового кодексу України (далі – ПК України) [3] не було розмежування податку, збору, платежів, що було не тільки теоретичною проблемою, а й проблемою практики застосування. Відповідно до п. 8.1 ст. 8 Податкового кодексу України, встановлюються загальнодержавні та місцеві податки і збори, згідно з п. 6.3 ст. 6 Податкового кодексу України, податкова система являє собою сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що справляються в установленому Податковим кодексом України порядку [3]. Звісно таке визначення не розкриває сутності податкової системи, яка складає велику групу правовідносин.

В правовій науці більш широко тлумачиться даний термін. Зокрема професор М. Кучерявенко зазначає, що «податкова система являє собою сукупність податків, зборів та платежів, законодавчо закріплених у даній державі; принципів, форм та методів їх встановлення, зміни або скасування; дій, які забезпечують їх сплату, контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства [4, с. 285–286]. На думку В. Андрущенка «податкова система – це сукупність податків і зборів; механізмів і способів їхніх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування й надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів» [5, с. 218]. Н. Деєва визначає податкову систему як «сукупність законодавчо встановлених у державі різних видів податків і зборів, а також

принципів, форм, методів оподаткування й організація податкової роботи і контролю за дотриманням податкового законодавства», зазначаючи, що це поняття є тотожним з поняттям «система оподаткування», і включає такі складові: процес установаження і впровадження в дію податків; види податків; права й обов'язки платників податків; порядок розподілу податків між бюджетами різних рівнів; відповідальність учасників податкових відносин [6, с. 73–74].

На нашу думку, поняття «податкової системи» необхідно тлумачити в широкому розумінні як сукупність законодавчо закріплених податків, зборів та платежів, принципів, форм та методів їх встановлення, зміни або скасування, дій, які забезпечують їх сплату, контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства.

Нижче доцільно здійснити аналіз складових елементів податкової системи. Тринадцять років питання елементів податкової системи України розглядалося виключно в науці податкового та фінансового права. Податкову систему ототожнювали з системою оподаткування, яка визначалася як сукупність податків та інших обов'язкових платежів податкового характеру. До прийняття Податкового кодексу України (далі – ПКУ) в науці податкову систему України уособлювали як сукупність трьох систем оподаткування – оподаткування юридичних осіб, оподаткування фізичних осіб, зборів у державні цільові фонди, які поділяються на прямі і непрямі податки, а також збори і є тіснопов'язані між собою.

Як вірно зазначає О. Пабат «поділ податків на прямі і непрямі відбувається за формою оподаткування; прямі податки сплачуються безпосередньо податниками і бувають реальними та особистими; до реальних відноситься податок на майно, а до особистих – податки на доходи фізичних осіб та підприємств; непрямі податки не пов'язані з розміром доходів чи вартістю майна платника податків. [7, с. 49].

Такими в Україні є акцизний податок, мито. Розглядаючи податкову систему України в широкому розумінні, науковці включали в неї низку процесуальних відносин щодо встановлення, зміни та ска-

сування податків, інших податкових платежів, діяльність із забезпечення сплати податків, здійснення контролю, притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства. В окремих навчальних посібниках під податковою системою у широкому розумінні розглядають взаємопов'язану сукупність діючих у конкретний момент у конкретній державі суттєвих умов оподаткування. При цьому до елементів податкової системи відносять: систему всіх податкових платежів; систему принципів оподаткування; систему податкового законодавства; правовий механізм податку; систему податкових органів, їх права, обов'язки, відповідальність; порядок, форми й методи встановлення, зміни та скасування податків; закріплення правового механізму податку за кожним податковим платежем; форми й методи податкового контролю; права, обов'язки, відповідальність, способи захисту прав і законних інтересів платників податків та інших учасників податкових правовідносин тощо [8, с. 67].

Проте з прийняттям Податкового кодексу України, у 2010 році, в ньому було закріплено склад податкової системи України. Так, ч. 3 ст. 6 ПКУ визначила, що сукупність загальнодержавних і місцевих податків та зборів, що справляються в установленому ПКУ порядку, становить податкову систему України (ч. 3 ст. 6) [3]. Виходячи з норм Податкового кодексу України, складовими елементами податкової системи України є окремі обов'язкові платежі, що поділяються на: загальнодержавні податки і збори; місцеві податки і збори.

Всі елементи податкової системи України встановлюються Верховною Радою України. До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені ПКУ і є обов'язковими до сплати на всій території України, крім випадків, передбачених ПКУ. Встановлення загальнодержавних податків та зборів в Україні, не передбачених ПКУ, забороняється. До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПКУ, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень і є обов'яз-

ковими до сплати на території відповідних територіальних громад (ч. 2, 3 ст. 8) [3]. Відповідно до ст. 9 ПКУ до загальнодержавних податків і зборів належать: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито.

До місцевих податків і зборів, що є елементами податкової системи України, належать: податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір.

З місцевих податків і зборів обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю). Вирішення питання щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору покладено на місцеві ради.

Встановлення не передбачених ПКУ місцевих податків та зборів забороняється (ст. 9, 10) [3]. У своїй сукупності всі елементи податкової системи повинні забезпечити гарантоване і стабільне надходження доходів до бюджетів, виконуючи фіскальну функцію. В той же час окремі елементи податкової системи здійснюють регулюючу функцію. За їх допомогою держава може впливати на певні напрямки соціально-економічного розвитку суспільства. Зокрема, до таких можна віднести податок на майно або його частину, тобто так званий «податок на розкіш». Запровадження таких елементів податкової системи є результатом компромісу інтересів різних політичних сил, які представляють інтереси частини суспільства.

Організаційно-правові зв'язки між елементами податкової системи України пов'язані з розподілом податків між державним і місцевими бюджетами. До особливостей такого розподілу слід віднести нерозривність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що пов'язана з формуванням зведеного бюджету України, періодичний перегляд переліку та співвідношення частин загальнодержавних і місцевих податків, необхідність врахування податкоспроможності в регіонах України тощо.

Згідно з Податковим кодексом України податкова система включає 7 загальнодержавних податків і зборів та 4 місцевих. Тенденція до скорочення кількості податків (із 22 до 7 загальнодержавних податків) слід визнати позитивною та такою, що відповідає міжнародним стандартам податкоутворення. Поряд зі скороченням кількості податків слід якісно змінити податкове законодавство, зокрема, мова йде про лібералізацію податків, зміну елементів самих податків (зокрема базових ставок) тощо. Слід визнати те, що введенням чи відміною певного податку не можливо стабілізувати економіку країни, адже ефективна податкова система будується завдяки вмілому комбінуванню податків, податки, що є елементами податкової системи України, взаємодіють на засадах взаємного доповнення.

Вибір елементів податкової системи України є основою її побудови. Встановлення того чи іншого елемента залежить від низки факторів. Оскільки завданням оподаткування є мобілізація коштів, необхідних для здійснення державою своїх функцій, то при встановленні чи зміні самих податків та їх елементів слід виходити з того, що держава має потребу в певному обсязі коштів. Частици цих коштів надходять від конкретних податків. Отже, коли мова йде про організаційно-правові зв'язки, відмітимо необхідність врахування співвідношення між податками, котрі справляються юридичними та фізичними особами, а також між прямими та непрямими податками.

Визначаючи кількість податків, що є елементами податкової системи України, законодавець повинен виходити зі світової практики, при цьому врахувавши, що в розвинених країнах кількість податків невелика. Практика і світовий досвід показали, що найефективнішою є податкова система з невеликою кількістю податків, яка охоплює всі основні об'єкти оподаткування. Податкова система має бути звільнена від малоефективних податкових форм.

Установлюючи елементи податкової системи, законотворець повинен виходити з можливостей платників податків. Відштовхуючись від них, установлюється

об'єкт оподаткування, його база і ставка. Отож розподіл податкового навантаження повинен розподілятися між різними елементами податкової системи.

Елементи податкової системи характеризуються наявністю численних пільг, які часто є економічно не обґрунтованими. Вони можуть приховуватися за виключенням окремих об'єктів із загальної сукупності об'єктів оподаткування або за визначенням зменшених ставок оподаткування тощо. Це створює нерівні умови оподаткування, робить податкову систему громіздкою, викликає спротив суспільства чи окремих його груп до сплати податків.

Нижче доцільно здійснити аналіз зміни системи оподаткування в умовах воєнного стану.

Повномасштабне вторгнення росії на територію України 24 лютого 2022 року зумовило зменшення реальних доходів підприємств та громадян, збільшення кількості збиткових підприємств, тому важливим елементом формування державного бюджету є прямі податки. Відповідно, воєнний стан вимагає швидкої адаптації податкового законодавства до нових реалій. З початку введення воєнного стану Верховною радою України було прийнято ряд змін та доповнень до податкового законодавства, зокрема до ПК України для стабілізації податкової політики в умовах війни [9; 10; 11; 12, 13; 14]. Зокрема, з 1 квітня 2022 року до кінця воєнного стану ФОП, платники єдиного податку 1-ї та 2-ї групи, мають право не сплачувати єдиний податок. Декларація за цей період не підлягає заповненню. Зміни були внесені також і для платників єдиного податку 3-ї групи: ставка єдиного податку на період воєнного стану становитиме 2%; платники 3-ої групи звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг на території України.

На період дії воєнного часу скорочений перелік вимог для обрання спрощеної системи оподаткування. 1 квітня 2022 року Верховна Рада прийняла Закон щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану №7234, який передбачає: для платників єдиного

податку 3-ї групи (2%) не застосовується обмеження щодо обсягу доходу на рік; додано можливість перебування на цій системі оподаткування суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність з роздрібною торгівлю підакцизними товарами, з видобування підземних та поверхневих вод та надання послуг централізованого водопостачання та водовідведення; врегульовано наслідки з оподаткування податком на прибуток підприємств при переході платників податків із загальної системи оподаткування на спрощену із застосуванням ставки 2% і навпаки (наприклад, якщо на дату переходу на систему за ставкою 2% мала місце переплата з податку на прибуток, вона може бути зарахована для погашення заборгованості після зворотного переходу до сплати податку на прибуток).

Суттєву роль у податкових реформах воєнного часу відіграли Закони №2142-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [11] та №3050-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно» [14].

На період з 1 березня 2022 року по 31 грудня року, наступного за роком, в якому скасовано воєнний стан, не нараховується та не сплачується плата за землю на територіях, на яких ведуться бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих російськими військами, перелік таких територій визначає Кабінет Міністрів України. Крім цього, за 2022 та 2023 роки не нараховується та не сплачується загальне мінімальне податкове зобов'язання з цих ділянок.

Неприбуткові організації та установи при перерахуванні пожертвувань ЗСУ, можуть врахувати ці кошти до податкової знижки, що не перевищує 16% загального річного оподаткованого доходу такої особи. А ФОПи та особи, які провадять незалежну професійну діяльність (крім осіб, які обрали спрощену систему

оподаткування) мають право зарахувати такі пожертвування до складу витрат за звітний період. Окрім цього, на час воєнного стану неприбутковим організаціям дозволяється передавати майно, надавати послуги та використовувати доходи для оборони держави, навіть якщо така діяльність не передбачена установчими документами цих організацій.

З огляду на все, держава докладає значних зусиль, щоб запрацювала економіка, яка дестабілізувалася з початком повномасштабного вторгнення росії, тому, незважаючи ні на що, бізнес повинен працювати.

Висновки. З'ясовано, що сучасна податкова система України є однією із найскладніших систем, носить дворівневий характер, тобто податки та збори в Україні поділяються на загальнодержавні та місцеві; до загальнодержавних податків та зборів включають податки та збори, які сплачуються на всій території України, за винятком випадків, передбачених податковим законодавством, а саме: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний збір, збір за першу реєстрацію транспортного засобу, екологічний податок, орендний платіж за транспортування нафти та нафтопродуктів основними нафто- та нафтопродуктопроводами, сплата за транзиту природного газу та аміаку трубопроводів на території України, орендна плата за нафту, природний газ та газовий конденсат, вироблений в Україні, плата за користування надрами, плата за землю, плата за користування радіочастотним ресурсом України, плата за спеціальне використання води, плата за спеціальне використання лісових ресурсів, фіксований сільськогосподарський податок, збір за розвиток виноградарства, садівництво та виробництво хмелю, тарифи, плата у формі цільової премії за тарифом на електроенергію та теплову енергію за винятком електроенергії, виробленої кваліфікованими установками-споживачами, плата у вигляді надбавки до застосовного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності; місцеві податки та збори включають податки та збори, встановлені відповідно до переліку та в межах граничних ставок, передбачених податковим законом, рішен-

нями сільських, селищних та міських рад у межах їх повноважень та повинні бути сплачені на території відповідного місцевого громади, основними з яких є - податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір.

Встановлено, що до недоліків чинної системи оподаткування в Україні слід віднести: 1) недосконалість чинного податкового законодавства і постійні незначні зміни законів, які не вирішують старі проблеми, а лише утворюють нові; 2) пріоритет фіскальної політики, який тримає податкове законодавство у межах та не дозволяє акцентувати увагу на інших проблемах; 3) складна і незбалансована система оподаткування; 4) домінування системи непрямих податків (податків на товари й послуги, установлені центральними й місцевими органами влади у вигляді надбавок до ціни товарів або тарифу на послуги й незалежні від доходів платників податків, а саме - акцизів, податку із продажів, мит, митних зборів) над прямими податками (податками, що стягуються безпосередньо з доходів і майна платника податків - прибуткового податку з фізичних осіб, податку на прибуток, податку на майно); 5) відсутності чіткої диференціації прямих податків (з прибутку фізичних та юридичних осіб), тобто пропорційності відсотку податку від прибутку, а саме дотримання принципу більше прибутку більша ставка податку; 6) слабка система надання податкових канікул та відтермінування сплати податку (методу податку в кредит); 7) низький рівень організації вирахування та сплати податку з нерухомого майна (як надлишнього майна так і майна, яке здається в оренду); 8) наявність бюрократичних перепон щодо реалізації електронного оподаткування; 9) відсутність чіткової політики протидії зловживання спрощеною системою оподаткування (низький контроль за здійсненням оподаткування діяльності ФОПів) та ін.

Список використаної літератури:

1. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 13.06.2023).
2. Про систему оподаткування : Закон України від 25 червня 1991 р. № 1251-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12> (дата звернення: 13.06.2023).
3. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 13.06.2023).
4. Податкове право України : підручник / О. Головашевич та ін. ; за ред. М. Кучерявенка, Н. Маринів. Харків : Право, 2019. 440 с.
5. Андрущенко В. Податкова система : навчальний посібник / за заг. ред. В. Андрущенка. Київ : ЦУЛ, 2015. 416 с.
6. Оподаткування в Україні : навчальний посібник / Н. Деєва та ін. ; за ред. Н. Редіної. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 544 с.
7. Пабат О. В. Складові елементи податкової системи України та їх організаційно-правові зв'язки. право і безпека. 2015. № 4 (59). С. 47-50.
8. Лучковська С. І. Фінансове право : навч. посіб. / С. І. Лучковська. Київ : КНТ, 2010. 296 с.
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану : Закон України від 03 березня 2022 року № 2118-IX. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення: 10.06.2023).
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо норм на період дії воєнного стану : Закон України від 14 березня 2022 року № 2120-IX. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 13.06.2023).
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період воєнного стану : Закон України від 22 березня 2022 року № 2142-IX. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text> (дата звернення: 14.06.2023).
12. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів

України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану : Закон України від 01 квітня 2022 року № 2173-IX. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text> (дата звернення: 13.06.2023).

13. 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 травня 2022 року № 2260-IX / Верховна Рада

України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text> (дата звернення: 08.06.2023).

14. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно: Закон України від 11.04.2023 р. № 3050-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3050-20#Text> (дата звернення: 08.06.2023).

Khachaturian V. Kh. The tax system in Ukraine and its adaptation to the conditions of martial law

The article clarifies the essence of the tax system in Ukraine, the state of its development and adaptation to the conditions of martial law. Approaches to the definition of the constituent elements of the tax system of Ukraine and the definition of organizational and legal relations between the components of the tax system, the definition of factors affecting the structure of the tax system under martial law are systematized.

The author's interpretation of the concept of "tax system" is proposed as a set of legally fixed taxes, fees and payments, principles, forms and methods of their establishment, change or cancellation, actions that ensure their payment, control and responsibility for violations of tax legislation. It was found that the modern tax system of Ukraine is one of the most complex systems, has a two-level character, that is, taxes and fees in Ukraine are divided into national and local; general state taxes and fees include taxes and fees paid throughout the territory of Ukraine, with the exception of cases provided for by tax legislation.

It was established that the shortcomings of the current taxation system in Ukraine should include: 1) imperfection of the current tax legislation and constant minor changes in laws that do not solve old problems, but only create new ones; 2) the priority of the fiscal policy, which keeps the tax legislation within limits and does not allow focusing attention on other problems; 3) complex and unbalanced taxation system; 4) the dominance of the system of indirect taxes (taxes on goods and services, established by central and local authorities in the form of surcharges on the price of goods or tariffs for services and independent of the income of taxpayers, namely - excise taxes, sales tax, duties, customs fees) over direct taxes (taxes collected directly from the taxpayer's income and property - personal income tax, income tax, property tax); 5) the absence of a clear differentiation of direct taxes (from the income of individuals and legal entities), that is, the proportionality of the percentage of tax on income, namely compliance with the principle that more income means a higher tax rate; 6) a weak system of providing tax holidays and deferring tax payment (tax credit method); 7) low level of organization of deduction and payment of real estate tax (both excess property and property that is rented out); 8) the presence of bureaucratic obstacles regarding the implementation of electronic taxation; 9) the absence of a clear policy of combating the abuse of the simplified taxation system (low control over the implementation of taxation of the activities of FOPs), etc.

Key words: tax system, taxation system, taxes, fees, components of the tax system, tax relations, martial law, modernization of the tax system under martial law.