

УДК 336. 225

DOI <https://doi.org/10.32850/LB2414-4207.2024.32.08>

## **ВІЙСЬКОВИЙ ЗБІР ЯК СКЛАДОВА ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ УКРАЇНИ: НОРМАТИВНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ**

**Кузьменко Юлія Василівна,**  
[orcid.org/0000-0001-5471-6432](https://orcid.org/0000-0001-5471-6432)  
доктор педагогічних наук, доцент,  
професор кафедри загальноправових  
дисциплін  
(Херсонський факультет Одеського  
державного університету внутрішніх  
справ, м. Херсон, Україна)

**Коропатов Олег Миколайович,**  
[orcid.org/0000-0001-6027-3391](https://orcid.org/0000-0001-6027-3391)  
кандидат юридичних наук, доцент,  
в.о. професора кафедри  
загальноправових дисциплін  
(Херсонський факультет Одеського  
державного університету внутрішніх  
справ, м. Херсон, Україна)

**Любчик Віктор Борисович,**  
[orcid.org/0000-0001-7065-6951](https://orcid.org/0000-0001-7065-6951)  
кандидат юридичних наук, доцент,  
доцент кафедри адміністративної  
діяльності поліції факультету  
підготовки фахівців для підрозділів  
превентивної діяльності  
(Одеський державний університет  
внутрішніх справ, м. Одеса, Україна)

У статті порушено актуальну на сьогодні проблему формування дохідної частини Державного бюджету України та дотримання чинного законодавства під час оподаткування платників податку військовим збором. Встановлено, що військовий збір – це один із видів обов'язкових податкових виплат цільового спрямування, проте у своєму справлянні він має певні особливості. У законодавстві України військовий збір визначено як загальнодержавний податок, який сплачується фізичними особами-резидентами та фізичними особами-нерезидентами з доходів, визначених Податковим кодексом України.

Уряд шукає можливості поповнення державного бюджету для підтримки Збройних сил України, зокрема через розширення кола спеціального режиму оподаткування осіб.

Характеризуючи виникнення та існування військового збору, авторами акцентовано увагу на тому, що його запровадження обумовлено особливими обставинами режиму воєнного стану, умовами існування держави на цьому етапі її розвитку, складною економічною та політичною ситуацією в країні. Метою введення цього збору є наповнення державного бюджету з подальшим цільовим надходженням цих коштів Міністерству оборони України для забезпечення потреб Збройних сил України. Тобто

ця фінансова підтримка повинна йти тільки на військові цілі, на реформування армії, на підвищення обороноздатності тощо. Військовий збір, як складова податкового механізму, має цільову спрямованість, проте варто підкреслити, що його надходження зараховують не на окремі рахунки певного цільового фонду, а до держбюджету.

Особливою рисою характерною для військового збору є його фіксована ставка. Ставка військового збору визначена у підпункті 1.3 пункту 16<sup>1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України та «складає 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування» [1], що не залежить від об'єктивних та суб'єктивних факторів.

Автори визначають, що військовий збір є складовою податкового механізму України, його зарахування йде до загального, а не спеціального фонду держбюджету, й не є одним із основних бюджетоутворюючих податків. Проте, цей платіж має цільовий характер, ці кошти повинні спрямовуватися на фінансування Збройних сил України.

**Ключові слова:** військовий збір, сплата податків, державний бюджет, правовий аспект механізму оподаткування, тимчасова виплата.

### MILITARY LEVY AS A COMPONENT OF THE TAX MECHANISM OF UKRAINE: REGULATORY AND LEGAL ASPECT

**Kuzmenko Iuliia Vasylivna,**

PhD, Assistant Professor,

Professor Department of Professional and Specialized Disciplines (Kherson Faculty of Odessa State University of Internal Affairs, Kherson, Ukraine)

[orcid.org/0000-0001-5471-6432](https://orcid.org/0000-0001-5471-6432)

**Koropatov Oleh Mykolaiovych,**

[orcid.org/0000-0001-6027-3391](https://orcid.org/0000-0001-6027-3391)

Candidate of Legal Sciences, Associate Professor,

Professor of the Department of General Legal Disciplines

(Kherson Faculty of Odessa State University of Internal Affairs, Kherson, Ukraine)

**Liubchyk Viktor Borisovich,**

[orcid.org/0000-0001-7065-6951](https://orcid.org/0000-0001-7065-6951)

Candidate of Legal Sciences, Associate Professor,

Assistant Professor, Head of the Department of Administrative Law and Administrative Procedure

(Odessa State University of Internal Affairs, Odesa, Ukraine)

The article raises the currently relevant problem of the formation of the revenue part of the State Budget of Ukraine and compliance with the current legislation during the taxation of tax payers with the military levy. It has been established that the military

levy is one of the types of mandatory tax payments of a targeted direction, but it has certain peculiarities in its implementation. In the legislation of Ukraine, "military levy is defined as a national tax, which is paid by resident individuals and non-resident individuals from the income specified by the tax code of Ukraine.

The Government is looking for opportunities to replenish the state budget to support the Armed Forces of Ukraine, in particular by expanding the range of special taxation regimes.

Characterizing the origin and existence of military conscription, the authors emphasized that its introduction was due to the special circumstances of the war, the difficult conditions of the state's existence at this stage of its development, and the difficult economic and political situation in the country. The purpose of the introduction of this fee is to replenish the state budget with further targeted receipt of these funds to the Ministry of the Armed Forces to meet the needs of the Armed Forces of Ukraine. That is, this financial support should go only for military purposes, for reforming the army, for increasing defense capabilities, etc.

A special feature characteristic of the military levy is its fixed rate. The rate of military tax is determined in subparagraph 1.3 of paragraph 16-1 of subsection 10 of section XX "Transitional Provisions" of the Tax Code of Ukraine and "is 1.5 percent of the object of taxation", which does not depend on objective and subjective factors.

The authors determine that the military levy is a component of the tax mechanism of Ukraine, its enrollment goes to the general and not the special fund of the state budget, it is not one of the main budget-forming taxes. However, this payment has a targeted nature, these funds must be directed to financing the Armed Forces of Ukraine.

**Key words:** military levy, tax payment, state budget, legal aspect of the taxation mechanism, temporary fiscal instrument.

**Постановка проблеми та її актуальність.** В умовах кризових реалій в Україні (низький розвиток економічного розвитку в умовах дії правового режиму воєнного стану, знищення через бомбардування та обстріли об'єктів критичної та виробничої інфраструктури, знищення підприємств на окупованих та територіях де ведуться бойові дії, постійна загроза життю працівників), уряд уводить спеціальне оподаткування в умовах дії режиму воєнного стану. Так, у 2014 році з'явився новий вид податку військовий збір, який має тимчасове призначення надзвичайного характеру, його мета – формування дохідної частини державного бюджету. Як складова податкового механізму – це додаткове джерело надходжень до бюджету задля підтримки Збройних сил України для відсічі військових дій з боку країни-агресора.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемам джерел надходжень до державного бюджету присвячено широке коло наукових робіт, зокрема їх піднімали О. Д. Василик, В. К. Захожай, А. Я. Кузнецова, В. М. Опарін, Н. О. Ружинська, В. М. Федосов, Т. С. Черкашина, О. В. Чеберяко та ін. Цілком логічно, що введення нового виду оподаткування визначило новий масштаб наукових досліджень у контексті з'ясування сутності, правових та економічних характеристик військового збору. Зокрема, Л. В. Острівна аналізувала проблемні аспекти нарахування та сплати військового збору, А. С. Крутова досліджувала механізми нарахування та обліку військового збору, О. В. Будько акцентував увагу на проблемах сплати та відображення в бухгалтерському обліку військового збору, О. М. Резнік висвітлив правові засади сплати військового збору.

**Метою** нашого дослідження є аналіз вітчизняної законодавчої бази в контексті визначення військового збору, як складової податкового механізму України.

**Виклад основного матеріалу.** Військовий збір – це один із видів обов'язкових податкових виплат цільового спрямування, проте у своєму справлянні він має певні особливості. У законодавстві України «військовий збір визначено як загальнодержавний

податок, який сплачується фізичними особами-резидентами та фізичними особами-нерезидентами з доходів, визначених Податковим кодексом України» [6]. Запроваджений був у 2014 році через події щодо збройної агресії росії проти України. Війна не втихає, а отже й сплата військового збору не припиняє своєї чинності, ця виплата продовжує бути обов'язковою на території України.

Характеризуючи виникнення та існування військового збору, необхідно звертати увагу на те, що його запровадження обумовлено особливими обставинами режиму воєнного стану, нестабільними умовами існування держави на цьому етапі її розвитку, складною економічною та політичною ситуацією. Метою введення цього збору є наповнення державного бюджету з подальшим цільовим надходженням цих коштів Міністерству оборони України для забезпечення потреб Збройних сил України. Тобто ця фінансова підтримка повинна йти тільки на військові цілі, на реформування армії, на підвищення обороноздатності тощо.

Військовий збір, як складова податкового механізму, має цільову спрямованість, проте варто підкреслити, що його надходження зараховують не на окремі рахунки певного цільового фонду, а до держбюджету. У статті 168.4.1. Податкового кодексу України, закріплено, що «податок, утриманий з доходів резидентів та нерезидентів, зараховується до відповідних бюджетів» [1]. До державного бюджету України включаються різні складові статті доходів, проте, Бюджетний кодекс врегульовує це питання. У статті 29 Бюджетного кодексу України чітко інструктовано, що військовий збір «сплачується (перераховується) згідно з пунктом 6<sup>-1</sup> підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України» [4]. Отже військовий збір – це стаття доходів державного бюджету, а юридичні особи мають перераховувати цю обов'язкову виплату до державного бюджету на відповідні рахунки, що відкриті ними в органах Державного казначейства України для Центрального міжрегіонального управління. З державного бюджету виділяються необхідні суми для посилення обороноздатності країни та покращення забезпечення Збройних Сил України.

Також варто звернути увагу й на таку специфічну характеристику військового збору як тимчасовість. Це тимчасовий захід державної податкової політики України. Відповідно до закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014 № 1621-VII [5] було запроваджено новий загальнодержавний збір – військовий. Планувалося що він буде дійсним до 1 січня 2015 року, проте на сьогодні тимчасовий характер замінено на невизначений час, а термін дії продовжено. Отже, ми можемо казати про тимчасовий характер військового збору, бо це прописано у пункті 16<sup>-1</sup> підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України «тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, встановлено військовий збір» [1]. Ще одним фактом щодо визнання військового збору, як тимчасового, є те, що у поданому в статті 9 та 10 Податкового кодексу України переліку загальнодержавних та місцевих податків і зборів його не було введено. Проте, не можна заперечити й той аргумент, що сплачуємо ми ці стягнення вже близько 10 років. Відповідно до норм закону виплати військового збору будуть діяти до розпорядження Верховної Ради України про скасування.

Особливою рисою характерною для військового збору є його фіксована ставка. Ставка військового збору визначена у підпункті 1.3 пункту 16<sup>-1</sup> підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України та «складає 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування» [1], що не залежить від об'єктивних та суб'єктивних факторів.

Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) військового збору до держбюджету здійснюються до норм статті 168 Податкового кодексу України. До того

ж Наказом Державної податкової служби України від 04.05.2023 № 322 затверджено «Методики проведення перевірки достовірності, повноти нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та військового збору» [3]. У документі розкрито механізм здійснення перевірки дотримання платником податків законодавчих вимог, в яких регламентовано порядок нарахування, сплати (перерахування), ведення обліку та складання звітності щодо військового збору.

Відповідно до норм статті 162.1 Податкового кодексу України «платниками податку є:

- фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа – резидент, яка володіє та/або користується (орендує (суборендує), на умовах емфітевзису, постійно користується) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, у частині мінімального податкового зобов'язання;
- фізична особа – нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент» [1].

Таким чином, платниками військового збору є особи (резиденти та нерезиденти), які отримують доходи в Україні, що визначено нормами статей 162.1.1–162.1.4 Податкового кодексу України. Щодо об'єкту оподаткування, то відповідно до норм статті 163 Податкового кодексу України, це заробітна плата; інші заохочувальні та/або компенсаційні виплати; виплати й винагороди, що нараховані або виплачені платнику в зв'язку із трудовими відносинами та відповідно цивільно-правових договорів (купівля-продаж рухомого і нерухомого майна, орендна плата, виплата дивідендів, виграші в державній або недержавній грошовій лотереї, спадщина, соціальні виплати, подарунки, прибуток від криптовалют) та ін. Ці доходи підлягають оподаткуванню військовим збором.

Не обкладаються військовим збором такі категорії прибутку фізичних осіб: декретні виплати; аліменти; субсидія на житло; спадщина; цінності подаровані від родичів першого ступеню; некоштовні подарунки; продаж транспортного засобу (якщо протягом року відбулася одна така угода); фінансові кошти, які згодом потрібно повернути; кошти на відраджження та ін.

Уряд шукає можливості поповнення державного бюджету для підтримки Збройних сил України, зокрема через розширення кола спеціального режиму оподаткування осіб. Так, наприклад, готується законопроект щодо сплати військового збору для фізичних осіб підприємців, юридичних платників єдиного податку, для певних видів операцій з нерухомим майном та ювелірними виробами.

У статті 171 Податкового кодексу України закріплено, що відповідальною особою за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету військового збору із заробітної плати, є роботодавець, що виплачує такий дохід на користь платника податку; а відповідальною особою за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету військового збору «з інших доходів, є: а) податковий агент – для оподаткування доходів з джерела їх походження в Україні; б) платник податку – для іноземних доходів та доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати (перерахування) податку до бюджету» [1].

Зрозуміло, що є й винятки з правил. Так, у постанові Кабінету Міністрів України «Про порядок підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, що здійснюються шляхом проведення операції Об'єднаних сил (ООС), та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони,

відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором» [2] від 30.12.2015 № 1161 надано перелік осіб, яким надається право застосовувати пільгу з оподаткування військовим збором. Відповідно до цього документу було внесено зміни до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях в умовах воєнного стану». Якщо військовий належить до кола осіб, визначених зазначеним переліком (наприклад, працівники Національної гвардії, ЗСУ, СБУ, Державної прикордонної служби України, МНС, інших правоохоронних органів тощо), то у цьому разі необхідні документи подають командири військових частин, керівники установ, організацій чи підприємств, де проходять службу або працюють особи, до бухгалтерії. Відповідна бухгалтерська служба при здійсненні розрахунків оподаткування враховує пільгу, яка є підставою не нараховувати військовий збір на грошове забезпечення військових.

**Висновки.** Отже, військовий збір – це складова податкового механізму України, його зарахування йде до загального, а не спеціального фонду держбюджету, й не є одним із основних бюджетоутворюючих податків. Проте, цей платіж має цільовий характер, ці кошти повинні спрямовуватися на фінансування Збройних сил України. Вводився він як тимчасовий збір, разом з тим пропрацює й до сьогодні. Зрозуміло, що з його відміною відбудеться зменшення податкового навантаження об'єктів оподаткування, проте в сучасних складних соціально-економічних умовах такий крок буде недоцільним.

Цілком логічно, що в умовах дії режиму воєнного стану, здійснюються пошуки нових джерел та розширення існуючих статей надходжень до Державного бюджету України, в тому числі й через податкову систему. Тому активного свого обговорення мають законопроекти щодо розширення кола платників податків, в тому числі й військового збору. Ці моменти вимагають вдосконалення існуючого податкового законодавства та законодавчого врегулювання введення нових об'єктів оподаткування.

Подальші наукові розвідки можуть бути пов'язані із висвітленням тенденцій та конструктивних моментів щодо оподаткування військовим збором не за доходами громадян, а за їх витратами.

#### Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 25.11.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 04.02.2024).

2. Про порядок підтвердження статусу осіб, які беруть безпосередню участь в антитерористичній операції та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, що здійснюються шляхом проведення операції Об'єднаних сил (ООС), та/або здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, з метою застосування пільги з оподаткування військовим збором: Постанова КМУ від 30.12.2015 №1161. Дата оновлення: 18.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1161-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення 03.02.2024).

3. Про затвердження Методики проведення перевірки достовірності, повноти нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та військового збору: Наказ Державної податкової служби України від 04.05.2023 № 322. URL: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/78190.html> (дата звернення 03.02.2024).

4. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. Дата оновлення: 01.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення 10.03.2024).

5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 31.07.2014 №1621-VII. дата оновлення: 01.01.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19?find=1&text> (дата звернення 01.02.2024).

6. Військовий збір. Сайт Вторинної правової допомоги WikiLegalAid. URL: [https://wiki.legalaid.gov.ua/index.php/%D0%92%D1%96%D0%B9%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B%D0%B9\\_%D0%B7%D0%B1%D1%96%D1%80#google\\_vignette](https://wiki.legalaid.gov.ua/index.php/%D0%92%D1%96%D0%B9%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B%D0%B9_%D0%B7%D0%B1%D1%96%D1%80#google_vignette) (дата звернення 11.03.2024).