

УДК 342.1

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2023.80.1.89>

ПРОБЛЕМИ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Татьянченко О.А.,
аспірантка 1-го курсу,
заочна форма ОКР «Доктор філософії»
Київського університету інтелектуальної власності та права
Національного університету «Одеська юридична академія»
e-mail: cabyr.c.shelest40@gmail.com

Татьянченко О.А. Проблеми податкового законодавства в умовах воєнного стану.

Питання реформування податкової системи стає все актуальнішим в умовах воєнного стану і неминучим. Податкова система є основою економічного розвитку країни. Рівень соціального розвитку, показники зростання ВВП, кількість працюючих підприємств та інвестиційні вкладення в країні – це повне відображення стану податкової системи країни. Воєнний стан вимагає негайних змін до податкового законодавства адаптованих до умов які склалися на теперішній час. З початку війни були прийняті перші екстренні зміни до податкового законодавства, але вплив воєнного стану на економіку є надзвичайно динамічним, що потребує гнучкого податкового законодавства, яке передбачає швидку трансформацію податкової системи до будь яких умов, тобто універсальну та стабільну систему законів, яка здатна реагувати на будь які зміни в країні.

Але постала дуже велика проблема між балансуванням розвитку економіки та забезпеченням оборонної системи країни. Бизнес значно скоротив господарську діяльність, має проблеми з оборотним капіталом, закривається та уходить в тінь. Держава спробувала стимулювати ділову активність, у тому числі через податки. Але низька ефективність податкової політики держави за умов війни це проблема сьогодення.

Воєнний стан являє собою пусковий механізм для запровадження податкових реформ в Україні. У серпні 2022 року було представлено проєкт програми «10-10-10», яка передбачає зниження до 10% ключових ставок податків – ПДВ (зараз – 20%), на доходи фізосіб (18%) та на прибуток підприємств (18%). Також реформа передбачає скасування ЄСВ та податкових пільг та встановлення військового збору на рівні 3% (замість 1,5%).

Ключові слова: податки, податкова система, воєнний стан, оподаткування, механізм податкової політики, загальнодержавні та місцеві податки та збори, єдиний податок, податок на майно, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок.

Tatyanchenko O.A. Problems of tax legislation in the conditions of martial law.

The question of reforming the tax system is becoming increasingly urgent in the conditions of martial law and inevitable. The tax system is the basis of the country's economic development. The level of social development, indicators of GDP growth, the number of working enterprises and investments in the country are a complete reflection of the state of the country's tax system. Martial law requires immediate changes to the tax legislation adapted to the prevailing conditions.

Since the beginning of the war, the first emergency changes to tax legislation have been adopted, but the impact of martial law on the economy is extremely dynamic, which requires flexible tax legislation that provides for the rapid transformation of the tax system to any conditions, that is, a universal and stable system of laws that is able to respond to any changes in the country.

But a very big problem arose between balancing the development of the economy and ensuring the country's defense system. The business has significantly reduced economic activity, has problems with working capital, closes and goes into the shadows. The state tried to stimulate business activity, including through taxes. But the low effectiveness of the tax policy of the state under the conditions of war is a problem today.

Martial law is a trigger for introducing tax reforms in Ukraine. In August of last year, the project of the “10-10-10” program was presented, which provides for a reduction to 10% of the key tax rates – VAT (now – 20%), on the income of individuals (18%) and on the profit of enterprises (18%). Also, the reform provides for the cancellation of EUV and tax benefits and the establishment of the military levy at the level of 3% (instead of 1.5%).

Key words: taxes, tax system, martial law, taxation, tax policy mechanism, national and local taxes and fees, single tax, property tax, corporate income tax, personal income tax, value added tax, excise tax.

Постановка проблеми: Проблема підвищення ефективності податкової системи України – це найголовніша проблема нашої країни, особливо під час воєнного стану. Висока динамічність податкового законодавства, нерівні умови ведення бізнесу через корупційні схеми, які з одного боку дозволяють обійти законодавство та мінімізувати, або взагалі уйти від сплати податків (наприклад для зниження податків на експорт можна скористатись послугами «спеціальних» фірм), а з другого боку навантажує податками «чистий» бізнес який вимушений згодом уходити в тінь, тому що так простіше працювати. Як наслідок вищевикладеного Україна є найбіднішою країною Європи з ВВП на душу населення і одночасно найбільш економічно невільна [8].

Податкова система, яка знищує бізнес, високі ставки податків, нестабільність податкового законодавства та спосіб стягування цих податків ще до війни блокували ефективне ведення бізнесу. З 2022 року велика частина підприємств значно скоротила свою господарську діяльність, держава спробувала стимулювати ділову активність, у тому числі через податки.

Вкрай необхідно провести реформування податкової системи України. Так, в умовах війни та величезної залежності від міжнародних партнерів щось радикально змінити вкрай складно. Але будемо відверті, що і без війни ми мали величезні проблеми в податковій системі, тому зтягувати з проведенням змін небезпечно для економіки нашої країни.

Метою статті. Необхідно дослідити і проаналізувати фактори які негативно впливають на ефективність функціонування податкової системи та створити поетапний план для відтворення та підтримки бізнесу, що дозволить в умовах воєнного стану не тільки тримати збалансованою економіку, а й розвивати оборонну промисловість в будь яких умовах.

Виклад основного матеріалу. На теперішній час Україна має високодинамічне податкове законодавство. До Податкового Кодексу України та інших нормативно-правових актів, що є частиною податкового законодавства України та регулюють відповідну групу податкових правовідносин, постійно вносять зміни.

Потрібно бути дуже уважними платникам податку на додану вартість, платникам акцизного податку, платникам ренти, екологічного та земельного податку, податку на майно, відмінне від земельної ділянки, та особливо тим платникам, які здійснювали або продовжують здійснювати свою діяльність на тимчасово окупованих територіях, мають відокремлені підрозділи, майно або майнові права на відповідних територіях.

Зазначені категорії платників податків не мають ніякого правового захисту: відсутня практика Верховного Суду з питань практичного застосування внесених змін до ПК України на період воєнного стану. Звісно, ці питання будуть розглядатися у майбутніх спорах, що виникатимуть між платниками податків та контролюючими органами.

При захисті прав можна користуватися попередніми висновками Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду, винесеними раніше. Слід зазначити, що норми права постійно змінюються і висновки судів також.

Щоб підтримати бізнес в умовах воєнного стану влада на початку 2022 року скасувала ПДВ та мита на всі імпортні товари, скасувала акцизи та знизила ПДВ для пального, дозволила ФОП I та II груп не платити єдиний податок, а всім малим підприємцям – не платити ЄСВ, а також дозволили навіть великим підприємствам сплачувати єдиний податок у вигляді 2% від обороту. Спрощена система оподаткування зі сплатою 2% від обороту замінила податок на прибуток (18%) та ПДВ (20%). Згодом, з 1 липня, пільги на імпорт скасували, повернувши ПДВ та мито. Частково скасували й податкові пільги для пального: акцизи повернули (хоча їх розмір знизили), але знижену ставку ПДВ залишили.

Попри те, кожного року до проекту держбюджету після його реєстрації в парламенті подавалися податкові зміни, бюджет на 2023 рік не передбачив податкових змін. але 2%-на система оподаткування вже скасована, хоча ця податкова міра мала діяти з 01.04.2022 р. до припинення або скасування воєнного стану [7].

Безпричинне блокування податкових накладних на постійній основі, необґрунтовані інформаційні запити та вимога документів понурило бізнес в податкову прірву. Необґрунтований та спонтанний підхід податківців до розгляду скарг бізнесу спричинив необхідність звернення до суду великої кількості компаній. Тобто, замість «фінансової подушки» та підтримки бізнесу в військовий час він піддався тотальному знищенню.

Протягом 2022 року бізнес мав проблеми з відшкодуванням ПДВ та масовим блокуванням податкових накладних. Тільки наприкінці року уряд розширив ознаки безумовної реєстрації податкових накладних.

Сам податок ПДВ в умовах воєнного стану «пригнічує» бізнес, необхідно розробити більш прозорий і легкий механізм реєстрації податкових накладних та сплати цього податку, насамперед знизити ставку і це цілком можливо.

У країнах ЄС Шоста директива, прийнята 16 травня 1977 року, є основою узгодження податків з обороту на основі ПДВ. Зазначена директива визначила основні елементи механізму адміністрування податку на додану вартість у країнах Європейського союзу, у тому числі визначила для членів ЄС ставки податку. При цьому слід зазначити, що незастосування державою-членом передбачених директивою заходів з гармонізації можливе лише у випадках, визначених Договором про заснування ЄС, і вимагає, з одного боку, обґрунтування державою-членом підстав незастосування директиви, а з іншого, – дозволу Комісії зберегти або впровадити національні положення щодо регулювання відповідного питання. Що стосується заходів з регулювання податкових положень, то держави-члени не мають права на незастосування таких заходів. Прийняті або запропоновані до розгляду Ради ЄС заходи стосуються тільки принципів системи оподаткування і податкової бази, процентну ж ставку як найбільш гнучкий інструмент визначає національна влада.

У зв'язку з початком формування в ЄС єдиної системи ПДВ були вжиті заходи з формування ставок ПДВ. Європейською Комісією в рамках програми створення єдиного ринку був запропонований ряд заходів зі зближення ставок ПДВ. Був визначений базовий рівень ПДВ – в межах 14–20%. Разом з тим, як зазначалося, кожна країна сама встановлює ставки оподаткування, які коливаються в межах від 15% (у Люксембурзі) до 25% (у Швеції та Данії). Ставки ПДВ, які перевищують 20%, застосовують у Бельгії, Чехії, Іспанії, Латвії, Литві, Нідерландах (21%), Італії, Словенії (22%), Греції, Ірландії, Польщі, Португалії (23%), Румунії, Фінляндії (24%), Хорватії, Швеції (25%). Найвищу ставку – 27% – застосовують в Угорщині. Більшість зазначених країн змушені були підняти ставки ПДВ після кризи 2008 р., що обумовлено вимогами ЄС дотримуватися граничного рівня бюджетного дефіциту, а саме ПДВ є одним з тих податків, який здатний забезпечити надходження до бюджету навіть у період економічної депресії [11, с. 109].

Проблема реформування ПДВ в Україні є однією з актуальних проблем галузі оподаткування, в першу чергу у зв'язку з важливістю цього податку для Державного бюджету України. До основних проблем оподаткування податком на додану вартість слід віднести проблеми бюджетного відшкодування ПДВ як-то: створення фіктивних фірм (що призводить до незаконного відшкодування ПДВ), складний механізм відшкодування ПДВ (в результаті чого воно здійснюється несвоєчасно), а також недосконалість системи стягнення та відшкодування ПДВ.

Обсяги сплати податків за останні два роки значно скоротились. Рішення цього питання є – це підтримка державою підприємств, сприяння відновленню їх економічної діяльності на територіях де не ведуться бойові дії, або є звільненими є надзвичайно важливим не тільки з міркувань повернення до нормального життя, а й для наповнення державного та місцевих бюджетів України надходженнями, що вкрай важливі для захисту нашої країни.

Для стабільного поповнення державного бюджету в умовах військового стану та поновлення господарської діяльності багатьох підприємств і запобігання значній міграції населення необхідно відтворити зацікавленість бізнесу до активної підприємницької діяльності, наприклад, податковими пільгами, що спонукатимуть підприємців відновити свою діяльність в більших масштабах та створювати нові робочі місця. Взяти за правило, що зняття податкового навантаження та тиску з боку податківців буде сприяти стабільному поповненню бюджету, тобто – ставка податку менша, а обсяг надходжень до бюджету більший завдяки високій активності бізнесу.

Реформування податкового законодавства України являє собою довгий та нелегкий процес. Результатом цього процесу мають бути покращені умови для рівноправного партнерства України з Європейським Союзом та створення сприятливого інвестиційного клімату. Кожне положення правового акту ЄС повинно бути належним чином впроваджене в національне законодавство

кожної країни-члена ЄС, забезпечуючи однакове застосування тих положень оподаткування, які гармонізовані на рівні ЄС.

«Остаточно обираючи європейські прагнення та європейський вибір, Україна взяла на себе зобов'язання розбудовувати розвинуту правову державу. Відповідно перед нею постає необхідність впроваджувати політичні, соціально-економічні, правові та інституційні реформи. При цьому, покращення економічних відносин, торгівлі, інвестицій та добросовісної конкуренції в значній мірі залежить від належного управління у сфері оподаткування» [10, с. 68]. Протягом тривалого часу в Україні відбувається процес реформування усіх суспільних сфер. Проте саме податкова реформа стала не тільки найочікуванішою для сфері бізнесу та інвесторів, але й найбільш дискусійною темою в наукових та експертних колах. Єдине, з чим погоджуються і науковці, і експерти, те, що запорукою успіху податкової реформи є комплексний підхід. Економіку необхідно стимулювати за допомогою зниження ставок податків. Зокрема, це стосується зниження ставок єдиного соціального внеску, який є непропорційно високим. Цей «фінансовий маневр» для зниження податкового тягаря повинна забезпечити часткова відмова від непритаманних ринковій економіці функцій держави. Це дозволить зменшити відсоток перерозподілу валового внутрішнього продукту через бюджет. З іншого боку, податкова лібералізація не спрацює, якщо не буде супроводжуватися іншими реформами, які необхідні для стійкого зростання економіки. Податкова реформа в Україні втілювалась в межах Концепції податкової реформи, яка не визначала мету, але чітко окреслила ключові цілі: створення унікальних фіскальних умов для розвитку бізнесу та відновлення економіки країни; розв'язання найбільш болючих проблем у сфері оподаткування; оздоровлення інвестиційного клімату; виведення економіки з тіні; стабільність та передбачуваність податкового законодавства.

Нерішучість влади до проведення радикальних змін в податковому законодавстві спричинила те, що бізнес ховається від сплати податків або виїжджає за кордон та йде масовий відтік фінансів, не кажучи вже про інвестиції.

Тому потрібна **податкова реформа, яка передбачає зниження податкового навантаження. Такою реформою може стати реформа «10-10-10» [6]:**

- 10% – податок з роздрібних продажів (замість 20% ПДВ);
- зниження до 10% – ПДФО;
- 10% – податок на виведений капітал (замість 18% податку на прибуток);
- а ПДВ, ЄСВ, податок на прибуток, військовий збір та інші дрібні податки – ліквідовуються.

Головні інструменти податкової реформи:

1. Заміна податку на прибуток податком на виведений капітал (ПнВК);
2. Заміна податку на додану вартість (ПДВ) на податок з роздрібного продажу (ПРП).
3. Ліквідація ЄСВ, військового збору та інших дрібних податків (туристичний збір, збір за паркування тощо).
4. Включення в податок на доходи фізосіб (ПДФО) соціальних зобов'язань, як компенсатора ліквідованих податків з поступовим зниженням ставки протягом 10 років.
5. Модифікація спрощеної системи оподаткування з 4-х груп до 2-х:
 - 1 група – це мікробізнес, який як податок сплачує фіксовану суму патенту.
 - 2 група – це решта бізнесу (до фіксованого рівня обороту), яка сплачує лише податок із продажу.
6. Синхронізація ставок митних зборів у товарних групах – одна ставка для всієї товарної групи.
7. Спрощення правил акцизу для легальних виробників та продавців, мінімізація контролю і застосування непрямих методів контролю [7].

Як що більш детально розглядати податкову реформу «10-10-10» то податкова система бути мати такі основні податки:

Податок на виведений капітал

Ніколи раніше цей податок не застосовувався в Україні. Він різниться від податку на прибуток є те, що за 10-відсотковою ставкою оподатковують лише кошти, які суб'єкт господарювання виводить зі свого загального обороту у вигляді дивідендів від своєї діяльності.

На відміну від податку на виведений капітал, податок на прибуток сплачується з суми, яка є різницею між доходами та витратами.

Податок на додану вартість

Стосовно ПДВ це повинно бути зниження базової ставки оподаткування, створення спеціального рахунку, з якого буде здійснюватися його відшкодування підприємцям.

А в разі затримки у виплаті відшкодувань на суму боргу будуть нараховуватися відсотки за несвоєчасно виплачені кошти.

Єдиний соціальний внесок

Єдиний соціальний внесок скасовується. Однією з головних причин такого рішення є те, що кожен громадянин повинен мати можливість самостійно вирішувати, у якому розмірі зберігати кошти для забезпечення пенсії та вибирати, чи хоче він відкладати гроші до державного фонду, чи до приватного. Більшість коштів, що надходять до нього, складає ЄСВ з зарплат державних службовців, тоді як бізнес зазвичай оформлює своїх працівників на мінімальну зарплату, щоб зменшити податкові зобов'язання.

Таким чином, авторами нової реформи пропонується об'єднати податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок, запровадивши лише 10% ставку на доходи фізичних осіб.

Податок на зняття готівки

Ще одна інновація - це податок на зняття готівки. Основною метою цього податку називають обмеження готівкових операцій та боротьба з тіньовою економікою.

Єдиний податок

Для платників єдиного податку пропонується скасування 2% ставки введеної під час воєнного стану, заборону знімати з рахунку в якості прибутку більше 2% від загальномісячного обороту та ввести обмеження щодо перебування юридичних осіб, які є сільськогосподарськими виробниками - на єдиній системі 4 групи.

Цілком ймовірно, що в разі ухвалення нової моделі оподаткування, ФОП, що є платниками єдиного податку, також будуть сплачувати 10% замість 5%.

Екологічний податок та рентні платежі

Зазначені податки будуть приведені до рівня встановленого в європейських країнах, а розмір рентних платежів буде залежати від світових цін на копалини.

Військовий збір.

Реформою передбачено також збільшення ставки військово збору на період дії воєнного стану з 1,5% до 3%.

Вищезазначені зміни, які запропоновано внести в податкову систему торкнуться всіх суб'єктів господарської діяльності України.

Висновки: Підводячи висновки проведеного аналізу проблеми податкового законодавства, зазначимо, що податкова система потребує невідкладного реформування. Реформа «10-10-10» реалістична та дозволить в найкоротший термін перезапустити нашу економіку і зробити її конкурентноспроможною.

Перш за все, будуть зменшені ставки оподаткування, що дозволить вивільнити грошові кошти для здійснення додаткових інвестицій та розвитку свого підприємства.

Відбудеться заміна великої кількості різних податків, зборів та інших платежів, різноманітних пільг, буде проста та прозора система, в якій чітко визначені ставки та база оподаткування.

Відбудеться спрощення податкового законодавства, що дозволить зменшити податкову невизначеність і зробить податкову систему більш передбачуваною для бізнесу. Скорочення податкових ставок та зниження невизначеності може сприяти збільшенню інвестицій в Україну, яке призведе до розвитку бізнесу і економіки в цілому.

Бізнес отримає податкове розвантаження та зможе допомогти державі вистояти у війні. Але не можна забувати і про податкові перевірки, концепцію яких треба змінити з каральних на консультційно-фахову допомогу, яка в свою чергу запустить механізм «здорового» бізнесу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Податкова система: навчальний посібник / Томнюк Т.Л. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.
2. Оподаткування підприємств. Частина 1. Основні засади оподаткування в Україні: навчальний посібник / Распопова Ю.О., Єрьоміна О.Л. Дніпро: НМетАУ, 2018. 44 с.
3. Центр Дністрянської Публікації Актуальні проблеми податкової системи України URL: <https://dc.org.ua/news/tax-system>.
4. Дорожня карта реформ 2023 – податкова та бюджетна реформа URL: <https://dc.org.ua/news/tax-system>.
5. Як побудувати податкову стратегію виходу з бізнесу в 2023 році: актуальні питання та проблеми. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/podatкова-praktika/yak-pobuduvati-podatkovu-strategiyu-vihodu-z-biznesu-v-2023-roci--aktualni-pitannya-ta-problemi.html>.

6. Радикальне зменшення податків, як відповідь на російську агресію. URL: <https://glavcom.ua/columns/vadymdenysenko/radikalne-zmenshennya-podatktiv-yak-vidpovid-na-rosiysku-agresiyu-818316.html>.
7. Податкова політика влади у 2022 році не виправдала надій бізнесу. URL: <https://gmk.center.ua/posts/podatкова-polityka-vlady-u-2022-rotsi-ne-vypravdala-nadij-biznesu/>.
8. Новий податковий кодекс: радикальне зниження податків як запорука розвитку держави. URL: <https://uifuture.org/publications/novyj-podatkovyj-kodeks-radykalne-znyzhennya-podatktiv-yak-zaporuka-rozvytku-derzhavy/?fbclid=IwAR0v9aQdwysrD9Uib4VPfhJG9ZvczjWm-WyN4Xflo49huViH43MY0mVwIKsI>.
9. Інвестиції: практика та досвід № 9-10 травень 2022. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/9-10_2022.pdf.
10. Чернадчук Т. Принципи податкового законодавства: окремі питання. Актуальні питання вітчизняної юридичної науки: матер. Третьої Всеукр. наук.-практ. конф., (м. Суми, 14-15 квітня 2016 р.). Суми: СНАУ, 2016. С. 68–71.
11. Мариненко Н.Ю. Особливості сплати ПДВ у країнах європейського союзу. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції студентів і молодих учених «Соціально-економічні аспекти розвитку економіки», 27-28 квітня 2017 року. Т.: ТНТУ, 2017. С. 109–111.
12. Приварський Ю.Ю. Актуальні питання оподаткування податком на додану вартість в Україні та європейський досвід. Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». 2020. № 1(21). URL: <http://lj.oa.edu.ua/articles/2020/n1/20pyuted.pdf>.
13. Сухих Г.О. Проблеми формування, функціонування та відшкодування податку на додану вартість. Чернігівський науковий часопис Чернігівського державного інституту економіки і управління. Сер. 1: Економіка і управління. 2012. № 1. С. 127–133.
14. Мельник В.М. Податок на додану вартість у податковій системі. Фінанси України. 2006. № 9. С. 85–89.
15. Гринкевич С.С. Податок на додану вартість у контексті непрямого оподаткування. Науковий вісник НЛТУ України. 2009. № 19 (12). С. 178–186.