

УДК 347.73
JEL B12; B22; E62; H21

ПОДАТКОВА РЕФОРМА ЯК ВИМОГА ЧАСУ

Л. Синявська, к. е. н.

ORCID ID: 0000-0002-2723-9551

Львівський національний університет природокористування

<https://doi.org/10.31734/economics2024.31.015>

Синявська Л. Податкова реформа як вимога часу

Досліджено стан реформування податкової системи України. Зазначено, що проблеми податкової системи досі залишаються найбільшими перешкодами не лише для ведення бізнесу, а й для наповнення казни. Реформа податкової та митної служби триває, але спрогнозувати її результативність досі вкрай важко. Наголошено, що найважливішим методом акумуляції державою фінансових ресурсів стали податки, які забезпечують левову частку бюджетних надходжень. Зауважено, що зниження їхньої частки впродовж 2022–2023 рр. є результатом встановлених податкових пільг і послаблень для підтримки бізнесу та громадян під час воєнного стану. Серед низки реформ Державної податкової служби основну увагу сконцентровано на пакеті змін до податкової системи України, який отримав назву «Податкова реформа 10-10-10» та ухваленій Національній стратегії доходів на 2024–2030 роки. Наголошено на меті цієї реформи, яка полягає у зменшенні податкового тягаря для бізнесу та громадян, що, у свою чергу, має позитивно позначитись на економічному зростанні. Зазначено, що стратегія є однією з умов Міжнародного валютного фонду в рамках співпраці з Україною впродовж чотирирічної програми, діятиме до кінця березня 2027 року, передбачає виділення Україні 15,6 мільярдів доларів та містить як корисні, так і спірні для економіки пропозиції. Особливу увагу приділено запропонованій реформі спрощеної системи оподаткування (ССО), яка передбачає перегляд переліку галузей діяльності, що допускаються до першої групи, щоб виключити з неї високооборотні бізнеси зі встановленою ставкою з фактично отриманого доходу; об'єднанням другої та третьої групи спрощеної системи оподаткування в одну групу з диференційованою шкалою; запровадження ставки єдиного податку для юридичних осіб третьої групи з поступовим збільшенням до рівня звичайної ставки податку на прибуток (18 %). Дійдено висновку, що збільшення податкового навантаження і введення додаткових обов'язків для платників спрощеної системи можуть призвести до припинення або ліквідації частини бізнесу, оскільки для них працювати за новими правилами стане неоптимальним, що матиме негативні наслідки для бюджету, зайнятості, трудової міграції та інших аспектів економіки.

Ключові слова: податки, податкова реформа, податкові надходження, спрощена система оподаткування.

Syniavska L. Tax reform as the need of the hour

The purpose of the article is to study the ongoing reforming of the tax system of Ukraine. It is noted that the problems of the tax system remain the most serious among the obstacles to conducting business and filling the treasury. The reform of the tax and customs service continues, but it is still extremely difficult to predict its effectiveness. It is emphasized that taxes have become the most important method to accumulate financial resources by the state, which provides the lion's share of budget revenues. It was noted that the decrease in their share during 2022–2023 is the result of established tax breaks and reliefs to support businesses and citizens during martial law. Among many reforms of the State Tax Service, the main focus is on the package of changes to the tax system of Ukraine, which was named «Tax Reform 10-10-10» and the adopted National Revenue Strategy for 2024–2030. The goal of this reform is emphasized, which is to reduce the tax burden for businesses and citizens, which, in turn, should positively affect economic growth. It is noted that the strategy is one of the conditions of the International Monetary Fund in the framework of cooperation with Ukraine during the four-year program, will be valid until the end of March 2027, provides for the allocation of 15.6 billion dollars to Ukraine, and contains both useful and controversial proposals for the economy. Special attention is paid to the proposed reform of the simplified taxation system (STS), which provides for the revision of the list of branches of activity admitted to the first group to exclude high-turnover businesses with a set rate from the actual income received; combining the second and third groups of the simplified taxation system into one group with a differentiated scale; introduction of a single tax rate for legal entities of the third group with a gradual increase to the level of the ordinary income tax rate (18 %). It was concluded that an increase in the tax burden and the introduction of additional duties for payers of the simplified system may lead to the termination or liquidation of part of the business since it will be suboptimal for them to work under the new rules, which will have negative consequences for the budget, employment, labor migration, and other aspects of the economy.

Keywords: taxes, tax reform, tax revenues, simplified taxation system.

Постановка проблеми. Глибока реформа податкової та митної служби досі триває, але спрогнозувати її результативність поки що вкрай важко. Незавершені реформи не дають змоги зменши-

ти кількість зловживань, таких як контрабанда, порушення митних правил та поширення контрафактних товарів. Такі явища залишаються головними «дірами» в податковій системі після того,

як усунули більшість «податкових ухилень», які дозволяли масово уникати сплати ПДВ. Уряд ухвалив «Національну стратегію доходів» (НСД) до 2030 року 27 грудня 2023 року. Цей документ визначатиме спосіб фінансування державних потреб протягом наступних шести років та спрямований на зменшення залежності від зовнішніх партнерів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні питання щодо реформування податкової системи були предметом дослідження таких учених, як: Б. Данилишин [1], В. Федосов [4], П. Бечко, С. Юрій, А. Крисоватий, Т. Кошук [5], Ю. Іванов [2] та ін.

Зважаючи на вагомості напрацювання, питання ефективності проведених реформ, їхнього впливу на економіку держави потребують глибшого дослідження.

Постановка завдання. Наше завдання – дослідження та оцінка стану реформування податкової системи України.

Виклад основного матеріалу. Найважливішим методом акумуляції державою фінансових ресурсів стали податки, які забезпечують ліву частку бюджетних надходжень (табл. 1).

Таблиця 1

Динамічно-структурний аналіз доходів Державного бюджету України за 2021–2023 рр., млрд грн

Вид доходів	Рік			
	на 1.01.2022	на 1.01.2023	на 1.01.2024	відхилення
Усього, %	1296852,9 100,00%	1787395,6 100,00%	2671998,0 100,00%	1375145,1
Податкові надходження, %	1107090,9 85,37%	949764,4 53,14%	1203544,1 45,04%	96453,2 -40,33%
Неподаткові надходження, %	175358,0 13,52%	346327,7 19,38%	991601,7 37,11%	816243,7 23,59%
Доходи від операцій з капіталом, %	328,7 0,03%	611,0 0,03%	100,3 0,00%	-228,4 -0,03%
Цільові фонди, %	209,4 0,02%	136,2 0,01%	432,1 0,02%	222,7 -
Офіційні трансферти, %	12576,1 0,97%	9465,6 0,53%	42915,3 1,61%	30339,2 0,64%

Джерело: складено на основі джерела: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/incom>

Із даних табл. 1 бачимо, що податкові надходження 2022 року займали найбільшу частку в структурі доходів державного бюджету – 85,4 %. Зниження частки впродовж 2022–2023 рр. – результат встановлених податкових пільг та послаблень для підтримки бізнесу й громадян під час воєнного стану.

На думку вчених, ефективність податкової системи недостатня як у плані реалізації фіскальної

функції податків, що забезпечують бюджет доходами лише на 70–80 %, так і їхньої регулюючої ролі – вплив податків на соціально-економічні процеси дуже обмежений [4].

З метою підвищення ефективності адміністрування податків, створення органу, що матиме довіру платників, ДПС пройшла довгий шлях реформування (рис. 1).



Рис. 1. Хронологія реформування ДПС

Більшість учених, зокрема В. М. Федосов та В. М. Опарін, аналізуючи становлення та реформування податкової системи України, вказують на особливість таких реформ залежно від етапів, у які їх проводили. Такої самої позиції дотримуються і С. І. Юрій, А. І. Крисоватий та Т. В. Кошук, характеризуючи особливості кожного періоду.

У вересні 2022 року було запропоновано пакет змін до податкової системи України, який отримав назву «Податкова реформа 10-10-10».

Основна мета цієї реформи полягала у зменшенні податкового тягаря для бізнесу та громадян, що, у свою чергу, могло б позитивно позначитись на економічному зростанні, збільшенні обсягів інвестицій та створенні нових робочих місць. Така ліберальна альтернатива стала відповіддю Українського інституту майбутнього (UIF) на затверджену урядом Національну стратегію доходів на 2024–2030 роки (рис. 2).

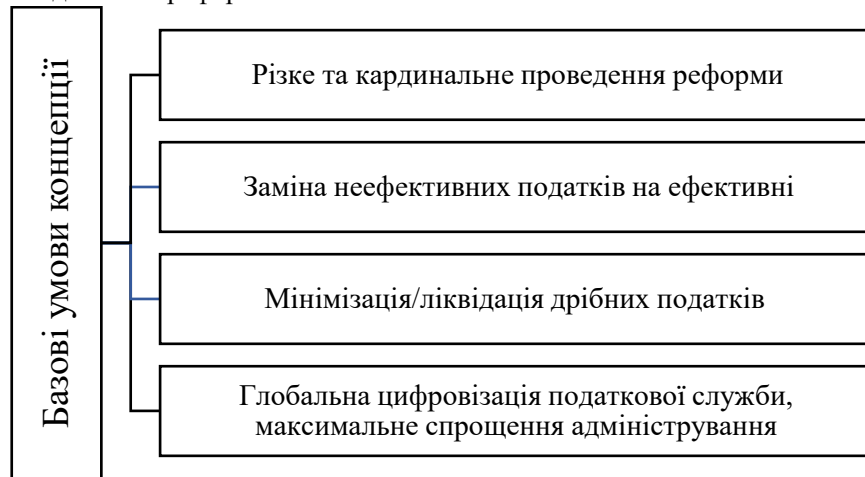


Рис. 2. Концепція податкової реформи

Розробники вважали, що це сприятиме створенню прозорішої та простішої податкової системи. Хоча цей пакет змін був лише пропозицією, він викликав жваві дискусії (табл. 2).

Таблиця 2

Основні аспекти «Податкової реформи 10-10-10»

Показник	Що є на сьогодні	Що обіцяє реформа
Кількість загальнодержавних податків та зборів	7 загальнодержавних податків (податок на прибуток, акцизний збір, податок на додану вартість, рента, податок на доходи фізичних осіб, екологічний податок, мито)	Загальнодержавні податки: 1. Податок на виведений капітал 2. Податок на додану вартість 3. Податок на доходи фізичних осіб 4. Екологічний податок 5. Рента 6. Мито
Кількість місцевих податків та зборів	3 місцевих податків та зборів (податок на майно, у тому числі транспортний податок та плата за землю, єдиний податок, туристичний збір)	Місцеві податки: 1. Податок на майно 2. Єдиний податок 3. Туристичний збір
Внески заробітної плати	Єдиний соціальний внесок	3%
Тимчасовий збір	Військовий збір – 1,5%	3%
Базові ставки оподаткування	Податок на прибуток підприємств – 18%	Податок на виведений капітал -10%
	ПДФО – 18%	ПДФО - 10%
	ПДВ – 20%	ПДВ - 10%
Пільги та знижені ставки податку	Знижені (пільгові) ставки та звільнення від оподаткування	Скасування всіх пільг

Президент України – прихильник запровадження податкової реформи «10-10-10», проте, на його переконання, її слід реалізувати після завершення війни. Ця ситуація обумовлена не лише зобов'язаннями перед західними партнерами, а й критичним дефіцитом у державному бюджеті України, який зараз фінансується за рахунок внут-

рішніх та зовнішніх запозичень. Упровадження змін, запропонованих у новій податковій системі, можливе лише за чіткого визначення всіх джерел компенсації. Потрібен не лише перелік цих джерел, а й конкретний розрахунок сум і термінів їх упровадження.

Важливим етапом реформ стало ухвалення вищезгаданої Національної стратегії доходів на 2024–2030 роки. Це був один із останніх «структурних пріоритетів» програми МВФ, який Україна мала виконати до кінця грудня 2023 року. Основні передумови передбачали необхідність удосконалення податкової та митної систем, а також покращання адміністрування обов'язкових платежів в Україні. Мета полягала в досягненні рівня доходів на рівні 27 % від ВВП. Наприклад, частка податкових доходів у ВВП зменшилася на 26,7 % порівняно з 2021 р. до 25,6 % у 2022 році та до 25,2 % у 2023 році, з огляду на нижчі темпи приросту податкових надходжень до бюджету, відповідно до темпів приросту номінального ВВП [1].

Безперечно, така стратегія також є однією з умов Міжнародного валютного фонду в рамках співпраці з Україною впродовж чотирирічної програми. Вона буде діяти до кінця березня 2027 року і передбачає виділення Україні 15,6 мільярдів доларів. Дедлайн виконання вимог – не пізніше за грудень 2023 року, що й було зроблено. Інакше це могло перешкодити отриманню чергового пакету фінансової допомоги від МВФ.

Як будь-який новий документ, запропонована стратегія містить як корисні, так і спірні для економіки пропозиції. За оцінкою *Торгово-промислової палати України*, найдискусійніші моменти представлені в табл. 3.

Таблиця 3

Суперечливі положення Національної стратегії доходів*

Заходи	Результат
Скасування спрощеної системи оподаткування для аграрного сектору.	За поточних умов, така ініціатива навпаки призведе до зменшення надходжень до бюджетів усіх рівнів. Згідно з даними Мінагрополітики, наразі виробництво більшості с/г культур є абсолютно збитковим через радикальне здорожчання морської логістики. Водночас аграрії продовжують платити фіксований податок (як плата за спрощений облік), а у випадку з податком на прибуток не сплатили б нічого.
Впровадження прогресивної шкали ставок ПДФО	Ця пропозиція є контрпродуктивною, її реалізація призведе до зменшення стимулів до праці, ускладнення адміністрування податків та порушення принципу справедливості, збільшенню тіні.
Підвищення акцизів на пальне	Сприятиме зростанню логістичних витрат усєї економіки та суттєвому підвищенню цін для громадян та бізнесу, що робить українську продукцію дорожчою та менш конкурентоздатною на світовому ринку, в тому числі через складність логістичних шляхів через війну.
Надання повноважень ДПС накладати арешт на рахунки (майно) та блокувати їх до повного погашення податкового боргу без рішення суду.	Такий підхід несе значні корупційні ризики та порушує принцип презумпції невинуватості. Формує прецедент поширення практики блокування бізнесу через блокування податкових накладних на всіх громадян України. Ба більше, це значно погіршить інвестиційний клімат України, що призведе до занепаду економіки.
Отримання органами ДПС повного доступу до інформації про обсяг та обіг коштів всіх платників податків, зокрема й фізичних осіб, на їх рахунках у банках (без рішення суду та кримінальних проваджень).	Це суперечить практиці ЄС, створює значні корупційні ризики та призведе до порушення приватності.

*Складено на основі джерела [3]

Мета таких реформ полягала у трансформації Державної податкової служби в сучасну, технологічно орієнтовану структуру з високим рівнем прозорості. Ця служба мала забезпечувати платникам якісні та зручні сервіси, а також ефективно управляти системою оподаткування та збору платежів.

На наш погляд, на особливу увагу заслуговує запропонована реформа спрощеної системи оподаткування (ССО). Умови перебування на цій системі сьогодні дають змогу юридичним особам та фізособам-підприємцям сплачувати єдиний податок. Проте вони не сплачують ПДФО, ЄСВ та військо-

вий збір. Користуються такою системою близько 1,7 млн платників податків. Загалом вони забезпечували відносно стабільні податкові надходження – близько 0,9 % ВВП у період 2020–2022 років.

Вилучаючи частку доходів підприємців і громадян, держава гарантує їх ефективне використання для задоволення потреб суспільства загалом і досягнення на цій основі зростання їхнього добробуту. Адже саме оподаткування є невід'ємним елементом економічної політики та дієвим інструментом для регулювання господарювання [2].

Основною проблемою стало те, що спрощену систему може застосовувати великий бізнес, тоді як її задумали для підтримки невеликих підприємств. Найбільшою групою учасників у групах 1 і 2 є сектори роздрібної та гуртової торгівлі, включно з ремонтом автомобілів, на які припадає приблизно дві третини учасників і обсягу обороту [3].

Схвалена концепція реформування спрощеної системи оподаткування передбачає:

✓ переглянути перелік галузей діяльності, які допускаються до першої групи, щоб виключити з неї високооборотні бізнеси. Фіксований податок скасують, замість нього встановлять ставку з фактично отриманого доходу;

✓ друга та третя групи спрощеної системи оподаткування для фізичних осіб-підприємців будуть об'єднані в одну групу. Для цієї групи створять диференційовану шкалу ставок, починаючи від мінімальних 3 % для торговельної діяльності й досягаючи 17 % для низки послуг. Це також буде впроваджуватися поступово. Використання реєстратора розрахункових операцій буде обов'язковим для платників цієї групи;

✓ ставки єдиного податку для юридичних осіб третьої групи поступово зростатимуть до рівня звичайної ставки податку на прибуток (18 %). Після завершення перехідного періоду юридичним особам заборонять використовувати спрощену систему оподаткування.

Ці положення також застосовуватимуть до виробників сільськогосподарської продукції (юридичних осіб) і, згідно з твердженнями розробників відповідної стратегії, вони будуть спрямовані на поступове заохочення юридичних осіб до самостійного переходу на загальну систему оподаткування, враховуючи фінансовий стан кожного окремого підприємства та його господарські потреби.

Варто зауважити, що відповідна стратегія не була предметом публічних обговорень із бізнесом і громадськістю загалом, що неприпустимо, особливо в умовах ведення бізнесу у військовий час.

Висновки. Реформа податкової системи неабияк позначається на економіці країни і житті громадян. Вона може сприяти стимулюванню економічного зростання зменшенням податкового тягара та привабленням інвестицій. Професійні, обґрунтовані зміни можуть зробити країну приваб-

ливішою для іноземних інвесторів, підвищуючи її конкурентоспроможність на світовому ринку.

Незважаючи на тривалий процес реформування, проблеми податкової системи залишаються найбільшими перешкодами для бізнесу. Реалізація концепції реформування спрощеної системи оподаткування, передбаченої Національною стратегією доходів до 2030 року, може призвести до знищення цього податкового механізму для більшості суб'єктів господарювання, особливо для малих підприємств, які є його основними користувачами. Збільшення податкового навантаження і введення додаткових обов'язків для платників спрощеної системи можуть зумовити припинення або ліквідацію частки бізнесу, оскільки для них працювати за новими правилами стане неоптимальним, що має негативні наслідки для бюджету, зайнятості, трудової міграції та інших аспектів економіки.

Бібліографічний список

1. Данилишин Б. Виконання зведеного бюджету України. Поточні тенденції. URL: [https://glavcom.ua/columns/b_danilishyn/vikonannjazvedenoho-bjudzhetu-ukrajini-potochni-tendentsiji-984821.html#:~:text=%D0%A7%](https://glavcom.ua/columns/b_danilishyn/vikonannjazvedenoho-bjudzhetu-ukrajini-potochni-tendentsiji-984821.html#:~:text=%D0%A7%20) (дата звернення 20.04.2024).

2. Іванов Ю. Фактори соціально-економічної ефективності податкового регулювання рівня життя населення. *Проблеми економіки*. 2010. № 2. URL: https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2010-2_0-pages-22_28.pdf (дата звернення 20.04.2024).

3. ТПП України закликає Уряд врахувати пропозиції бізнесу та експертів у Національній стратегії доходів. URL: <https://yur-gazeta.com/golovna/tpp-ukrayini-zaklikae-uryadvrahuvati-propoziciyi-biznesu-ta-ekspertiv-unacionalniy-strategiyi-doho.html> (дата звернення 20.04.2024).

4. Федосов В., Опарін В., Львовчкін С. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями: монографія. Київ: КНЕУ, 2002. 387 с.

5. Юрій С., Крисоватий А., Майбуров І., Кошук Т. Турбулентність податкових реформ. Київ: Знання, 2011. 382 с.

Стаття надійшла 08.05.2024