

Міністерство освіти і науки України
Національний університет «Києво-Могилянська академія»
Факультет економічних наук
Кафедра фінансів

Кваліфікаційна робота

на тему: **«ПОДАТКОВА СИСТЕМА УКРАЇНИ У 2022 РОЦІ»**

Виконав: студент 4-го року навчання,

спеціальність 072

«Фінанси, банківська справа та страхування»

Тимошенко Ярослав Юрійович

Керівник: Горбачук В.М.

д-р фіз.-мат. наук, професор

Рецензент: Карпець Е.П.

(прізвище та ініціали)

Кваліфікаційна робота захищена

з оцінкою «_____»

Секретар ЕК _____Донкоглова Н.А.

«____» _____ 2023 р.

Київ 2023

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ СУЧАСНОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В УКРАЇНІ

- 1.1. Принципи та засади функціонування податкової системи
- 1.2. Основні етапи формування податкової системи
- 1.3. Нормативно-правові акти, що регулюють оподаткування
- 1.4. Сучасна система оподаткування та основні податки

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ СУЧАСНОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В УМОВАХ ВІЙНИ

- 2.1. Порівняльний аналіз статистичних показників державного бюджету 2021 та 2022 років
- 2.2. Зміни в податковому законодавстві та їх вплив на економіку країни
- 2.3. Аналіз впливу змін у податковій системі на регіональному рівні

РОЗДІЛ 3

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

- 3.1. Прогнозування ймовірного рівня податкових надходжень
- 3.2. Можливі дії уряду з реформування податкової системи до завершення воєнного стану
- 3.3. Рекомендації щодо подальшого розвитку податкової системи в Україні в післявоєнний період

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах повномасштабної війни України з Російською Федерацією, важливо усіма можливими способами підтримувати економіку країни. Одним з ключових аспектів, що відповідає за підтримку економічної стабільності і є податкова система, ефективність якої має бути максимізована владою. З одного боку, податкове навантаження на підприємців не мусить значною мірою заважати їх діяльності, оскільки більша їх частина, а також простих цивільних осіб зазнали матеріальних збитків у результаті бойових дій, ракетних обстрілів, відсутності світла та інших несприятливих обставин. З іншого боку, сума податкових зборів мусить бути достатньою для покриття найважливіших державних витрат.

У таких умовах державі необхідно знайти баланс, що буде максимально задовольняти як її власні потреби в наповненні бюджету та забезпеченні нормального функціонування у цілому, так і потреби бізнесу в адекватному та зваженому підході до формування податкового тягаря. Іншими словами, зважаючи на воєнні дії, падіння виробництва та торгівлі, скорочення кількості підприємств тощо, держава не може повністю скасувати податки, але також їх підвищення є неможливим, оскільки підприємства перебувають у надзвичайно складному стресовому стані.

Постає багато питань: «Чи вдалося державі зайти компроміс, що водночас задовольняє потреби обох зазначених сторін?», «Чи була ефективною податкова політика в умовах війни?», «Які подальші дії держави можуть покращити становище податкової системи у післявоєнний період?» тощо. Відповіді на зазначені питання, а також дотичні до них я розгляну далі у своїй дипломній роботі.

Було проаналізовано джерела сучасних авторів, статистичну інформацію з офіційних державних статистичних онлайн-ресурсів, офіційні заяви урядових органів та осіб, законодавчу базу, що регулює податкову систему тощо.

Мета дослідження. Провести аналіз ефективності податкової системи України в умовах воєнного стану у порівнянні з попередніми роками в контексті окремих регіонів та держави в цілому.

Об'єкт дослідження - ефективність функціонування податкової системи в умовах повномасштабної війни.

Предмет дослідження - економічні наслідки функціонування податкової системи на всіх рівнях.

Методи дослідження. метод порівняння, графічний метод, табличний метод, логічний аналіз, системний аналіз, метод фінансового аналізу.

Структура роботи. Основна частина моєї дипломної роботи сформована у вигляді трьох розділів. Перший розділ описує теоретичну базу податкової системи України в історичному розрізі до 2022 року. Зокрема, мною було розглянуто суть, зміст, принципи функціонування, основні етапи формування та становлення податкової системи.

Другий розділ описує та аналізує зміни податкової системи спровоковані антикризовими діями уряду у 2023 році. Розглянуто основні зміни в податковій політиці держави спрямовані на подолання економічного падіння, основні види економічної діяльності, що постраждали від війни і потребували державної підтримки. Також було проаналізовано ефективність вжитих урядом податкових рішень з точки зору бізнесу та держави.

Третій розділ передбачає формування прогнозу податкових надходжень до бюджету у майбутньому та на основі проведеного дослідження у попередніх частинах роботи формує низку можливих альтернативних дій уряду, що були б доцільними під час дії воєнного стану, а також рекомендації, щодо подальшого розвитку податкової системи у післявоєнний період.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ СУЧАСНОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В УКРАЇНІ

1.1. Принципи та засади функціонування податкової системи

Податки є невід’ємним джерелом доходів для економіки кожної країни, оскільки можна сказати, що це є основою економіки та без податкових надходжень вона не зможе функціонувати взагалі. Слід також зауважити, що податки не є єдиним джерелом доходів, так як є ще видобуток природних ресурсів, таких як: нафта, чорний метал, газ, літій тощо, а також виготовлення різного технологічного обладнання, як наприклад мікро чипи для побутової або військової промисловості на експорт в Тайвані. Але усе вищеперераховане не матиме змісту, через те, що саме розвиток цих сфер відбувається за рахунок податкових надходжень і Україна не є виключенням, тому що навіть під час війни економіка нашої країни функціонує здебільшого через податкові надходження.

З проголошенням незалежності Україна почала шлях економічних революцій. Саме в цей період сформувалася українська податкова система, яка базується на класичній схемі оподаткування, характерній для розвинутих економік. Важливо зазначити, що система оподаткування була створена діяльністю держави. Податкова система є продуктом діяльності держави, її найважливішим атрибутом.

У нашій країні формування системи оподаткування розпочалося 25 червня 1991 року Законом України «Про систему оподаткування». У ньому визначено мету та принципи побудови системи оподаткування, перераховано податки та збори, названо платників податку. Цей Закон заклав основу для розвитку системи та створив умови для її подальшого розвитку.

Незважаючи на той факт, що Україна отримала свою незалежність близько 30 років тому і відноситься до країн, що розвиваються, її податкова система уже має ознаки, що притаманні для розвинених країн. Початок податкової системи в

Україні доцільно вважати разом з впровадженням Закону України «Про систему оподаткування» у рік проголошення незалежності держави. Закон трактує базові принципи структури, функціонування та цілі системи оподаткування, визначає основні податки та збори, а також класифікує суб'єктів господарювання, на яких поширюється податкове навантаження [1].

Професор Воронова Л.К. визначає термін «податок» «як обов'язковий, індивідуально безвідплатний платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб у формі забезпеченого державним примусом законного відчуження належних їм на праві власності, господарського відання або оперативного управління коштів, з метою фінансування завдань та функцій держави та місцевих органів самоврядування». [4]

Карасьова М.В. же надає таке визначення: «податкова система – це взаємозалежна сукупність всіх існуючих у державі суспільних відносин, що складаються в сфері оподаткування і мають економічний, політичний, організаційний і правовий характер». [5]

Також варто зазначити, що не потрібно ототожнювати «податкова система» та «система оподаткування», оскільки податкова система – це «сукупність податків зборів та платежів, що законодавчо закріплені в певній державі; принципів, форм та методів їх визначення, зміни або скасування; дій, що забезпечують їх сплату, контроль та відповідальність за порушення податкового законодавства». [6], той час, коли система оподаткування «зосереджується на таких елементах системи як сукупність законодавчо встановлених податків і зборів та порядок їхнього справляння податковими органами» [7].

Повертаючись до вищезазначеного, що українська податкова система схожа на системи розвинених країнах, то базис такої системи, був закладений англійським економістом Адамом Смітом, але згодом ці принципи, які є основоположними для податкових систем різних країн, доповнювались різними економістами і вченими, серед яких були, такі відомі люди, як: німецький економіст Адольф Вагнер та американський економіст Джозеф Стігліц , які

доповнили цю основу принципами фіскальної достатності та економічної ефективності. Проте, що деякі з цих принципів є на перший погляд доволі застрілами, їх можна зустріти у сучасному світі, хоча і з деякими трансформаціями, що змінили зовнішній вигляд але не зміст.

Податкова система України створює, регулює та у цілому забезпечує функціонування ключового елементу наповнення державного бюджету країни - податків. Важливим завданням, що стоїть перед державними органами, що регулюють податкову політику - підтримувати належне функціонування системи, для створення нормальних умов функціонування та розвитку самої держави. У випадку переривання нормального потоку коштів, що був сформований податковими платежами громадян (чи інших суб'єктів економічної діяльності), державний бюджет стикається з дефіцитом, що може спричинити, наприклад, затримку заробітних плат державних службовців, вчителів, медиків, військових тощо, а також виплат малозабезпеченим верствам населення.

Податкова система України - це комплекс регуляторних процедур та правил, що створюють для громадян України податкові зобов'язання та контролюють процес їх виконання. Податковим зобов'язанням виступають власне податки та збори, такі як податок на додану вартість, податок з доходу фізичних осіб, податок на прибуток, акциз, мито, військовий збір та інші.

Реалізація податкової політики та контроль виконання громадянами податкових зобов'язань перед державою здійснює Державна фіскальна служба України. ДФСУ входить до числа найважливіших органів виконавчої влади, і є головним органом з питань оподаткування. Здійснює свою діяльність зазначена структура як самостійно, так і через численні місцеві підрозділи в обласних і місцевих центрах. У підпорядкування Державної фіскальної служби знаходяться Державна податкова інспекція (та її територіальні підрозділи) та митниця.



Рис. 1.1. Принципи функціонування податкової системи України

Джерело: складено автором на основі даних [8]

На рисунку 1.1 зображено основні принципи функціонування податкової системи України.

Принцип наукової обґрунтованості має достатньо важливе значення, коли йдеться про сучасну податкову політику. Остання повинна базуватися на достовірних, логічно й емпірично підтверджених фактах, які дозволяють адекватно описувати суспільні процеси та прогнозувати їх розвиток. Формування такої політики мають вирішувати професіонали з різних наукових дисциплін, таких як економіка, юриспруденція, соціологія та філософія. Невід'ємним елементом наукової обґрунтованості повинна бути її ретельна наукова експертиза, яку ми нарешті можемо спостерігати в Україні під час розробки Податкового кодексу. Значення податкової політики для держави, суспільства й економіки є занадто великим, щоб дозволити її формування волонтаристичним чином. Цілі та основні засоби досягнення поставлених цілей мають бути результатом ретельного наукового пошуку.

Наступний принцип визначеності стверджує, що податкова політика, завдяки своїй важливості, не може бути простою сукупністю програмних

настанов та урядових розпоряджень. Натомість повинна бути визначена стратегічною (концептуальною) програмною стратегією та регулярними змістовними документами тактичного характеру, що мають нормативно-правове обґрунтування та є обов'язковими для органів виконавчої влади.

Принцип оцінки та обліку очікуваних наслідків є критичним фактором у виборі цілей податкової політики та основним засобом їх досягнення. Зазначений процес повинен базуватися на передбаченні всіх можливих наслідків (результатів) та обґрунтуванні їх кількісної оцінки з максимально можливою точністю. Існує необхідність враховувати не тільки позитивні цільові ефекти, але й очікувані негативні наслідки, які завжди присутні в будь-якому податковому інноваційному процесі. Кількісна оцінка необхідна для забезпечення економічно обґрунтованого вибору цілей та засобів з такою сумою позитивних ефектів, що перевищує загальну суму негативних.

Принцип врахування та узгодження різних інтересів є ще одним критичним фактором у виборі цілей податкової політики. Такий вибір повинен супроводжуватися обов'язковим врахуванням інтересів різних типів бюджетів та категорій платників податків. Різні інтереси повинні бути узгоджені, оскільки різні впроваджені рішення мають різних адресатів - інтереси одних економічних категорій будуть здійснені, тоді як інші будуть порушені під час реалізації того чи іншого податкового інструменту.

Об'єднання стратегії та тактики є фундаментальним принципом формування податкової політики. Він включає в себе розробку концепції (доктрини) та стратегії її реалізації. Реалізація податкової політики повинна передбачати розробку тактики, що не суперечить стратегії. Їх єдність та ієрархія здійснюються в цьому державотворчому процесі.

У контексті податкової політики висувається вимога до її достатньої гнучкості та швидкого реагування на зміни соціально-економічної ситуації, як в межах країни, так і у світі. Загалом, податкова політика повинна дотримуватися жорстких принципів, що відповідають соціально-економічним змінам, однак в

окремих випадках вона має навіть передбачати й випереджати очікувані зміни. Формульована податкова політика не є непохитною догмою, а вона слугує керівництвом для дій, безперервного удосконалення та об'єктивної корекції. При цьому, доктрина та стратегія повинні демонструвати найвищу стабільність, а можливість варіацій забезпечується шляхом зміни тактики податкової політики.

Принцип прозорості має вельми важливе значення в сфері податкової політики. Згідно з цим принципом, як стратегічні (концептуальні) документи, що стосуються формування та реалізації податкової політики, так і тактичні документи повинні бути доступними для широкого використання та обговорення. Ці документи не повинні мати ніяких позначень щодо класифікації або конфіденційності, оскільки вони стосуються кожного громадянина. Держава має відповідальність перед громадськістю інформувати її заздалегідь про заплановані зміни, щоб платники податків могли адаптувати свою діяльність до нових податкових умов. Однак прозорість перевищує просте поширення інформації - також потрібно передбачити та регулювати процедуру громадського обговорення. Платникам податків потрібно надати можливість висловити свої ставлення до податкових змін та зробити пропозиції щодо вдосконалення законодавчих норм.

Принцип політичної відповідальності має надзвичайно важливе значення у сфері податкової політики. Згідно з цим принципом, держава повинна постійно здійснювати принципову оцінку векторів реалізації податкової політики, розміру та характеру витрат, що понесені платниками податків. Таким чином, податкова політика має належним чином відповідати перевагам суспільного вибору, не допускаючи використання інструментів оподаткування для спотвореної реалізації групових (у тому числі корпоративних) інтересів. Політична відповідальність також повинна здійснюватися шляхом персональної ідентифікації введених податкових змін, щоб кожна законодавча поправка мала позначене ім'я її ініціатора, а платники податків точно знали, до кого звертатися за її успіхами чи вадами. Тому наявність різних груп принципів щодо оподаткування, побудови податкової системи та, головне, формування податкової політики є виправданою.

Ці принципи потребують ретельного теоретичного обґрунтування та емпіричної перевірки, але повинні стати предметом законодавчого або нормативного закріплення у перспективі.

1.2.Сучасна податкова система та основні податки

Аналіз існуючої системи оподаткування, у тому числі її виникнення та еволюції в Україні дозволяє виявити основні недоліки. По-перше, це його нестабільність. Часті зміни індивідуального податкового законодавства негативно впливають на розвиток бізнесу, заважаючи підприємствам нормально працювати, впроваджувати нові технології та виробляти конкурентоспроможну продукцію. По-друге, це складна система з невиправдано складними розрахунками для окремих податків. Нині існує близько 2500 нормативно-правових актів, які стосуються оподаткування. У правовій системі, яка настільки заплутана, платнику податків важко уникнути конфлікту або працювати комфортно. Третім фактором є наявність значних колізій у податковому законодавстві. Податкова реформа не буде успішною, якщо це питання не буде вирішено, незалежно від того, наскільки успішними будуть інші частини.

Податкову систему в Україні також характеризують як систему взаємовідносин між платниками податків і державою, котра характеризується значними недоліками:

1. Фіскальний акцент державної податкової політики полягає в тому, що без належного врахування платоспроможності платників робляться спроби максимізувати їхній податковий потенціал.
2. Держава має дискримінаційний підхід до оподаткування. Про це свідчить надання нею необґрунтованих податкових пільг, таких як реструктуризація та списання боргів перед бюджетом, перекладання податків на інших платників податків. Нафтогаз та його дочірні компанії є прикладом держави, яка остаточно списала свій податковий борг. Ці дії «знищують» у

сумлінних платників будь-яке бажання платити податки. Вони змушують постійно шукати схеми ухилення від сплати податків. У більшості випадків у діях податківців не варто шукати злочинний умисел, а навпаки, їх слід розглядати як безнадійні.

3. Відсутність рівноправності у відносинах між платниками податків і державою, не тільки між платниками податків і державою, а між платниками податків і державою в цілому, через великі масштаби привласнення і розтрата коштів. Це спричиняє величезну невідповідність загальної суми сплачених податків і загальної кількості наданих суспільних благ.

Важливо зазначити, що чинна податкова система також пригнічує підприємницьку діяльність. Відповідно до Закону України «Про систему оподаткування» на сьогодні в Україні існує 42 види податків і зборів. Якщо всі податки та збори сплачуються сумлінно, то компанія зобов'язана сплачувати державі 45-50% своєї доданої вартості. Такого рівня немає в розвинених країнах, навіть у стабільних соціально-економічних умовах. Це в середньому призводить до низьких темпів економічного зростання. Українські компанії, на відміну від західних, повинні адаптуватися до змін у відносинах власності, вивчати принципи корпоративного управління та пристосовуватися до конкурентного тиску. Це малоймовірно, як підтверджує вітчизняна практика, через несприятливий характер оподаткування.

Велика кількість видів податків і зборів, а також численні позабюджетні або бюджетні фонди ускладнюють контроль за їх сплатою та звітністю по них. Ця громіздка система безпосередньо створює великі перешкоди для платників податків.

Усі ці проблеми вказують на неефективність та недосконалість існуючої податкової системи. Вони також показують, як це сприяє погіршенню економічної кризи. Необхідно провести комплексну податкову реформу, створити єдине систематизоване законодавство прямої дії, яке вирішуватиме всі без

винятку податкові питання. Це також відповідатиме відповідним принципам державної податкової політики.

Проблема створення ефективної системи оподаткування в Україні також є однією з найбільших перешкод на шляху становлення ринкових відносин та побудови основи економічного зростання. Після світової фінансової кризи 2008 року проблеми, пов'язані з неефективністю податкової системи, ще більше загострилися.

При створенні нової законодавчої бази оподаткування важливо враховувати минулі та поточні податкові системи. Він також має відповідати світовим трендам. Важливо розробити українську податкову політику, спрямовану на створення прозорої та стабільної системи оподаткування.

Податкові реформи в Україні необхідні для того, щоб українська економіка могла вийти з кризи та інтегруватися у світовий простір.

Системний підхід – це єдиний спосіб забезпечити реальну ефективність оподаткування, незалежно від багатьох аспектів. Податкова система в Україні в цілому ще не завершена. Це пов'язано з недостатнім прогресом науки та невідповідністю теорії та реальності, про що свідчить чинне законодавство. Для більшої практичності під час впровадження Податкового кодексу є чотири основні напрями. До них належать чітке та стисле визначення оподаткування, обґрунтування його існування, класифікація податків (замість переліку) та принципи його створення.

Ефективна податкова політика повинна постійно шукати баланс між оподаткуванням і суспільними благами, які виробляються від її імені. Це включає інфраструктуру загальної економіки та інститути економіки (такі як безпека, порядок, законність і дотримання правил)).

Податкова система є однією з найважливіших складових. Податковий кодекс України поділяє податки (обов'язкові платежі) на дві категорії: загальнодержавні та місцеві.

Види податків

Загальнодержавні

ПДВ

Акцизний податок

Податок на прибуток

Податок на доходи ФО

Мито

Екологічний податок

Рента

Військовий збір

Місцеві

Податок на нерухоме майно

Транспортний податок

Єдиний податок

Туристичний збір

Збір за місця паркування

Рис. 1.2. Види податків в Україні

Джерело: складено автором на основі [2]

Згідно з Податковим кодексом України, до загальнодержавних належать такі податки й збори (обов'язкові платежі): податок на додану вартість; акцизний збір; податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; мито; екологічний податок; рентна плата; військовий збір.

До місцевих податків належать: податок на майно (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, податок на землю) та єдиний податок.

До місцевих зборів (обов'язкових платежів) належать: збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір.

Ставки, способи оплати (обов'язкові платежі) та спеціальні збори, такі як надбавка у формі затвердженого тарифу на природний газ або надбавка у вигляді надбавки до тарифу на електроенергію, теплову енергію та відновлювані джерела

енергії за усіх споживачів, не може бути змінено, або встановлено іншим законом України.

Застосування спеціальних обов'язків ґрунтується на рішеннях, прийнятих відповідно до законодавства України про антидемпінгові, компенсаційні заходи та спеціальні дії.

Кабінет Міністрів України та Національна комісія регулювання електроенергетики України спільно визначають розмір та спосіб справляння цільової надбавки до тарифу на електричну та теплову енергію. Розмір і порядок справляння цільової надбавки для споживачів природного газу будь-якої форми власності визначаються Кабінетом Міністрів України.

Сільські, селищні, міські ради визначають місцеві податки і збори, а також механізм їх справляння і порядок сплати відповідно до ставок і переліку, встановлених законодавством України. Сільські, селищні та міські ради також повинні встановити окремі місцеві податки, такі як комунальний збір, збір за паркування транспортних засобів, збір за ринки, збір за видачу ордерів на квартири, збір за видачу дозволів на торгівлю та послуги, збір з власників собак.

Також, до 2014 року Верховна Рада Автономної Республіки Крим встановлювала такі податки та збори, як податок на нерухоме (нерухоме) майно; земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки комунальної та державної власності, податок з власників легкових автомобілів і самохідних транспортних засобів, збір за рибальство, збір за спеціальне використання ресурсів та збір за забруднення навколишнього природного середовища. Ставки цих податків встановлювалися Верховною Радою Автономної Республіки Крим у межах ставок, встановлених законами України.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ СУЧАСНОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В УМОВАХ ВІЙНИ

2.1. Порівняльний аналіз статистичних показників державного бюджету 2021 та 2022 років

Запровадження 24 лютого 2022 року воєнного стану у зв'язку із повномасштабним вторгненням Російської федерації на територію України стало першим з багатьох значимих чинників, що у подальшому суттєво вплинули на рішення уряду в розрізі податкового законодавства. Активні бойові дії, масова внутрішня міграція населення та бізнесу, різке падіння ВВП, скорочення попиту на внутрішньому ринку, значний дефіцит бюджету та інші несприятливі обставини створювали середовище, в якому влада мусила діяти в інтересах збереження максимальної стабільності економіки.

На думку дослідників [9], для визначення оцінки ефективності функціонування податкової системи, варто звернутися рівня податкових надходжень, що є основним наповнювачем зведеного державного бюджету України.

За даними Міністерства фінансів України [10] податкові надходження у 2022 році склали 949 764,4 млн. грн, тоді як у 2021 році показник становив 1 107 090,9 млн. грн. Таким чином, відбулося скорочення податкових надходжень державного бюджету більше ніж на 150 млн. грн, або на майже 15%.

Незважаючи на скорочення податкових надходжень, зросла загальна кількість бюджетних надходжень. У 2022 році зазначений показник зріс на 490 524, 7 млн грн і становив 1 787 395,6 млн грн. Для кращого розуміння варто зобразити структуру бюджетних надходжень за найбільш вагомими показниками у 2022 та 2021 роках (Рис 3.1 та 3.2).

У 2022 році зросла до 27,4% або до 489 746,4 млн грн частка «Інше», що включає в себе кошти від закордонних країн та міжнародних організацій. У 2021

році ця графа державних надходжень становила всього 1 289 млн грн, а у 2022 році зросла до 481 090,7 млн грн. Ці надходження сформовані коштами в рамках фінансової допомоги Україні в війні проти росії.

Частка статті «податок на доходи фізичних осіб» хоч і зменшилася з 10,6% до 8,3%, в абсолютних величинах відбулося зростання з 137 466,4 млн грн до 148 353,8 млн грн. Це ж стосується і статті «рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів» з 6,2% до 4,8%, але з 80 404,9 млн грн до 85 795,0 млн грн.

Зростання загального обсягу сплаченого податку на доходи пояснюється послабленням курсу гривні відносно інших валют, а отже і зростанням заробітних плат. Також важливим фактором є продовження виплат працівникам навіть в умовах, коли виконання робочих обов'язків переформатовано дистанційно, або взагалі неможливе.

По статтям «податок на прибуток підприємств», «акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів», «акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів», «інші податки та збори» та особливо «податок на додану вартість з імпортованих товарів» відбулося скорочення як і в абсолютних, так і в відсоткових значеннях у 2022 році порівняно з попереднім. Це є закономірною реакцією економіки на кризу спричинену війною. Так, за даними Міністерства економіки падіння ВВП у 2022 році становило близько 30% від значення попереднього року.

Після проведення порівняльного аналізу структури бюджетних надходжень державного бюджету, можна зробити наступні висновки:

- Податкові надходження державного бюджету зазнали суттєвих змін після початку повномасштабної війни.
- Скоротилася сума податкових надходжень з 1 107 090,9 млн. грн до 949 764,4 млн. грн, проте загальний обсяг надходжень навпаки збільшився з 1 296 852,9 млн грн до 1 787 395,6 млн грн за рахунок переважно міжнародної фінансової підтримки.

- Деякі статті державного бюджету (особливо відчутно – ПДВ з імпортних товарів) зазнали суттєвого скорочення як в абсолютних, так і в процентних значеннях.

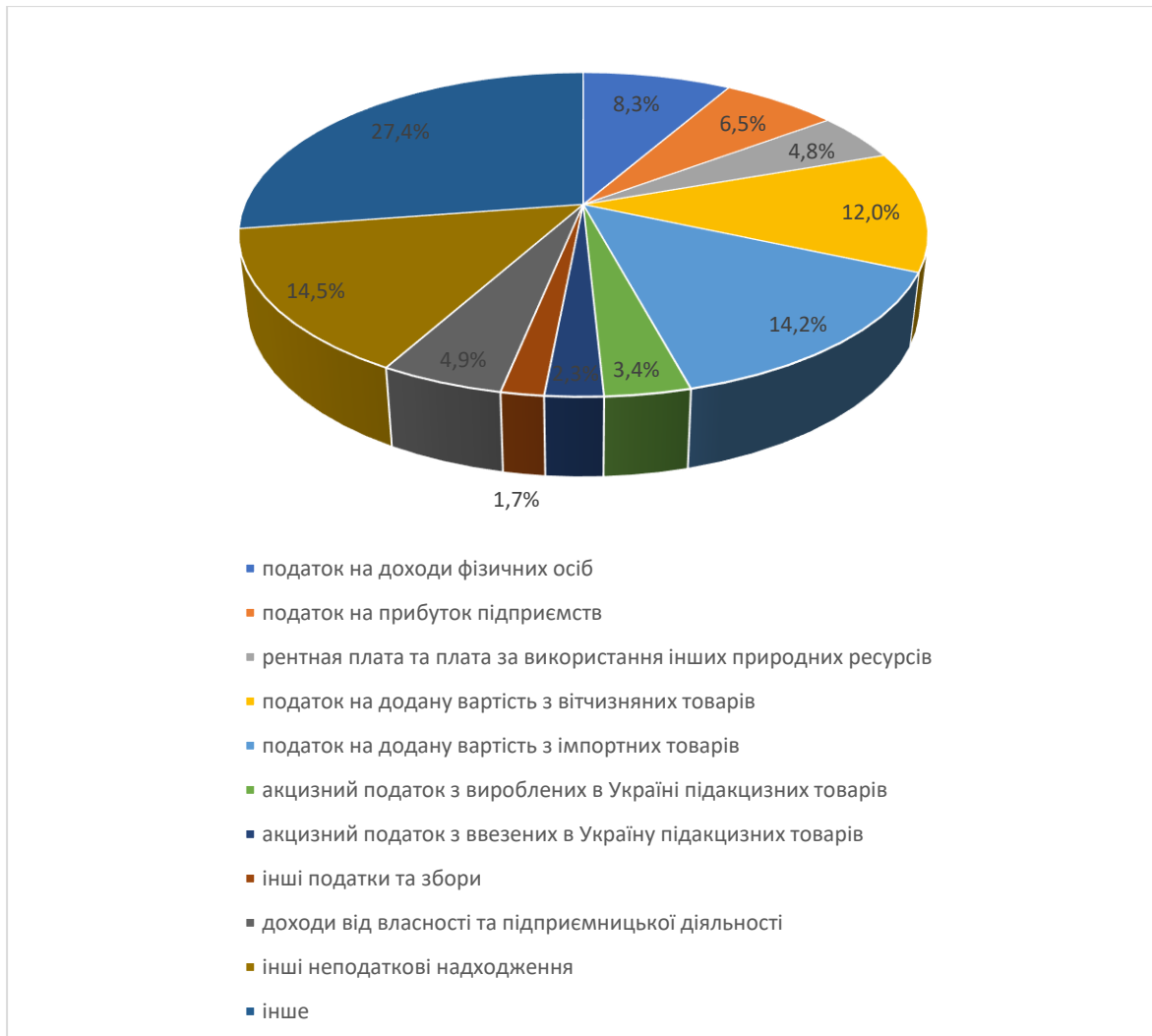


Рис. 2.1. Структура доходів Державного бюджету України 1.01.2023 за найбільш вагомими показниками

Джерело: складено автором на основі [10]

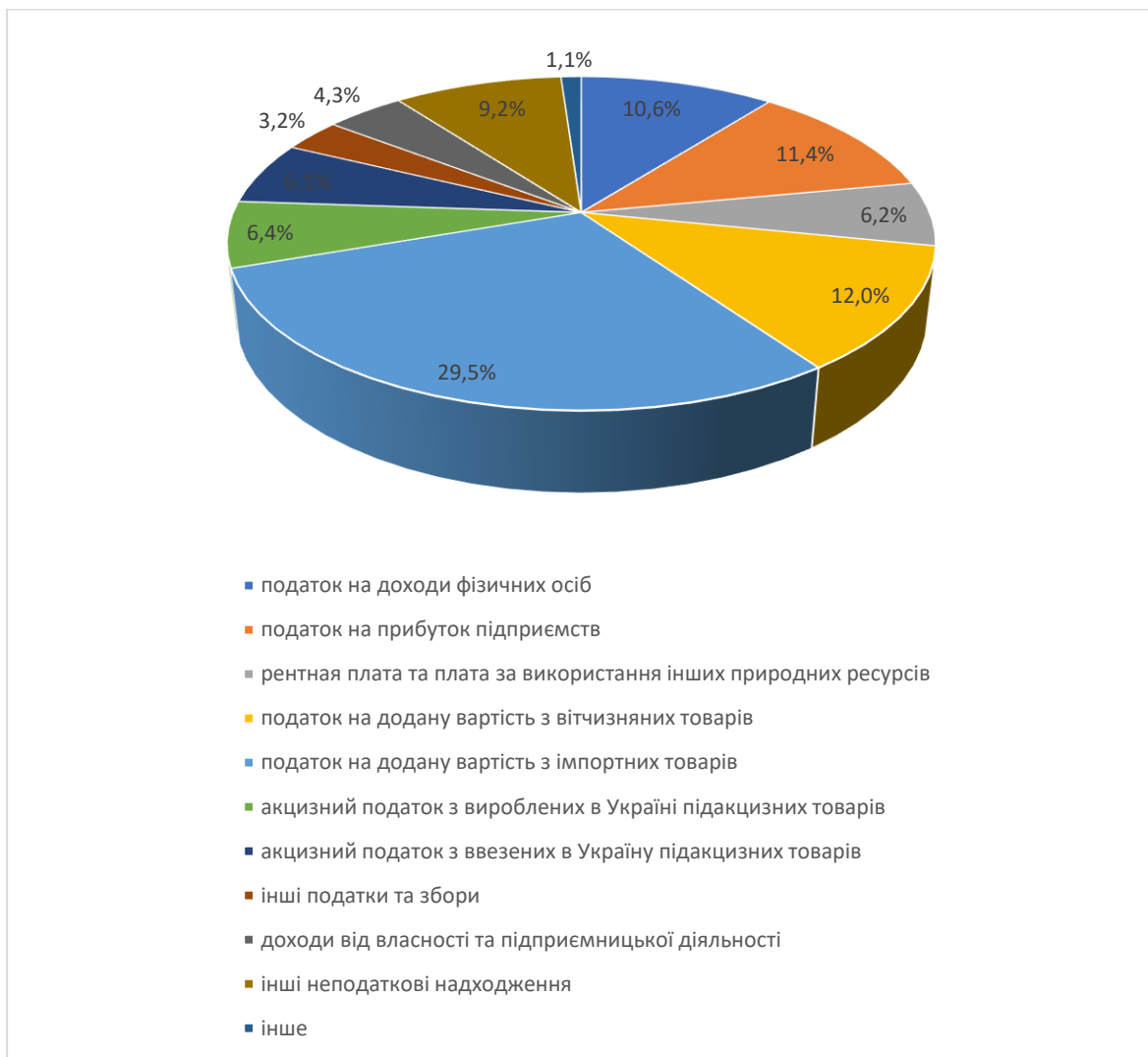


Рис. 2.2. Структура доходів Державного бюджету України 1.01.2022 за найбільш вагомими показниками

Джерело: складено автором на основі [10]

Для більш ґрунтовного аналізу, варто детально розглянути також надходження до місцевих бюджетів України. За даними відкритого державного ресурсу Open Budget [11] загальна сума надходжень до місцевих бюджетів у 2022 році становить 555 097 млн грн. Згідно з планом бюджету на 2022 рік, фактично його виконання становить 93,7%. У 2021 році аналогічні показники склали 580 699,2 млн грн та 100,6%. Також на рисунку 2.3 зображено динаміку податкових надходжень 2019-2022. На графіку чітко прослідковуються наслідки двох найбільших економічних криз останніх років: пандемії COVID-19 у 2020

році та російсько-української війни у 2022 році. Можна зробити висновок, що показник у 2022 році перевищує аналогічний в минулих роках. Таким чином, незважаючи на суттєве невиконання планового показника у 2022 році, його різниця з попереднім роком становить лише 4,5%.

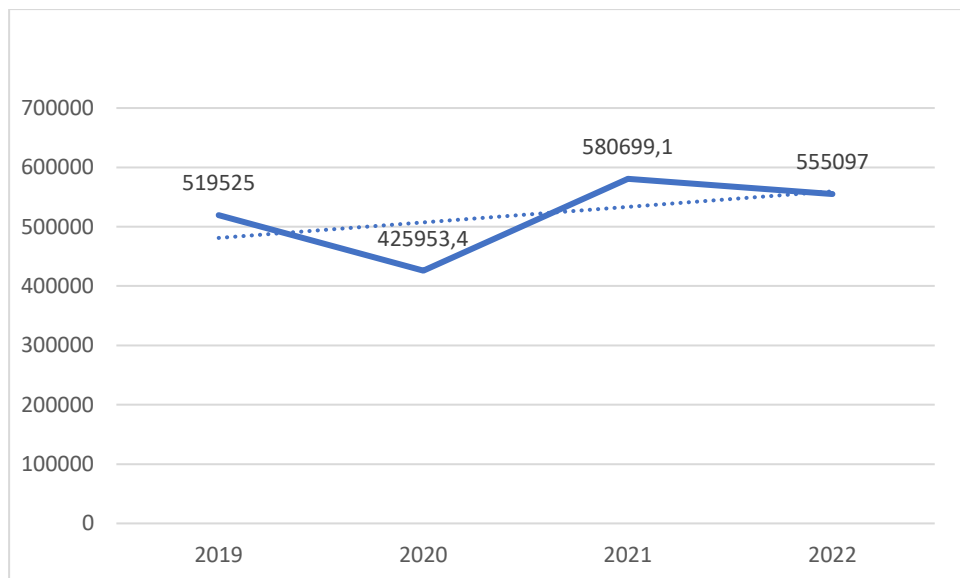


Рис 2.3. Доходи місцевих бюджетів 2019-2022 років.

Джерело: складено автором на основі [11]

Основним джерелом надходжень місцевих бюджетів є податкові надходження. На рисунку 2.4 можна побачити, що у 2022 році податкові надходження становили 393 460,6 млн грн, або майже 71% загальної суми надходжень. Іншим важливим елементом є дотації від органів державного управління, що становлять 136 260,6 млн грн або 24,64%.

Основою податкових надходжень місцевих бюджетів, а саме 272 245,3 млн грн або 69,2% виступає Податок та збір на доходи з фізичних осіб.



Рис. 2.4. Структура доходів місцевих бюджетів України у 2022 році, млрд грн
Джерело: складено автором на основі [11]

Податки є основним інструментом державного регулювання як для конкретних сфер економічної активності, так і для економіки у цілому. Для прикладу, бажаючи збільшити кількість малого бізнесу, держава може спростити для нього процес оподаткування та рівень податкового тягаря загалом, або може збільшити податки для великого бізнесу для недопущення монополізації ринку.

Натомість, неефективна державна політика у податковій сфері може послабити контроль над бізнесом або створити для нього не вигідні умови ведення діяльності, що у свою чергу призводить до виникнення та розвитку тіньової економіки [12].

Тіньова економіка є серйозною проблемою для стабільності та економічного розвитку держави оскільки фактично означає несплату податків. На

думку Приступи Ч.В. та Чайковської М.А. [13] тіньова економіка з одного боку дає можливість малому та середньому бізнесу за рахунок створення неформальної зайнятості та зменшення собівартості діяльності функціонувати в несприятливому та корумпованому економічному середовищі. З іншого ж боку це створює простір для виникнення корупції на всіх рівнях.

В науковому суспільстві виокремлюються наступні прояви тіньової економіки:

- неофіційна діяльність суб'єктів господарювання, спрямована на ухилення від податків;
- хабарництво, підкупи чи інша діяльність, пов'язана з незаконним заволодінням грошовими коштами (чи іншими благами);
- діяльність, заборонена законом України.

За оцінками Міністерства економіки рівень тіньової економіки у 2021 році становив 32%, що на 2% більше, ніж попереднього року.



Рис. 2.5. Основні причини виникнення тіньової економіки

Джерело: складено автором на основі [14]

Причиною зростання рівня тіньової економіки у 2020 та 2021 роках стала криза спричинена коронавірусом. Основний шок стався в 2020 році, коли підприємства, побоюючись фінансових втрат, почали знаходити альтернативні незаконні шляхи ведення бізнесу, для його збереження чи прибутковості. Тоді як у 2021 році, прогнозувалося зниження рівня тіньової економіки із одночасним зростанням ВВП у зв'язку з адаптацією бізнесу до нових реалій. Проте, натомість, рівень тіньової економіки усупереч очікуванням піднявся, у зв'язку зі зростанням цін на більшість товарів на міжнародному ринку, а також підняттям НБУ відсоткової ставки.

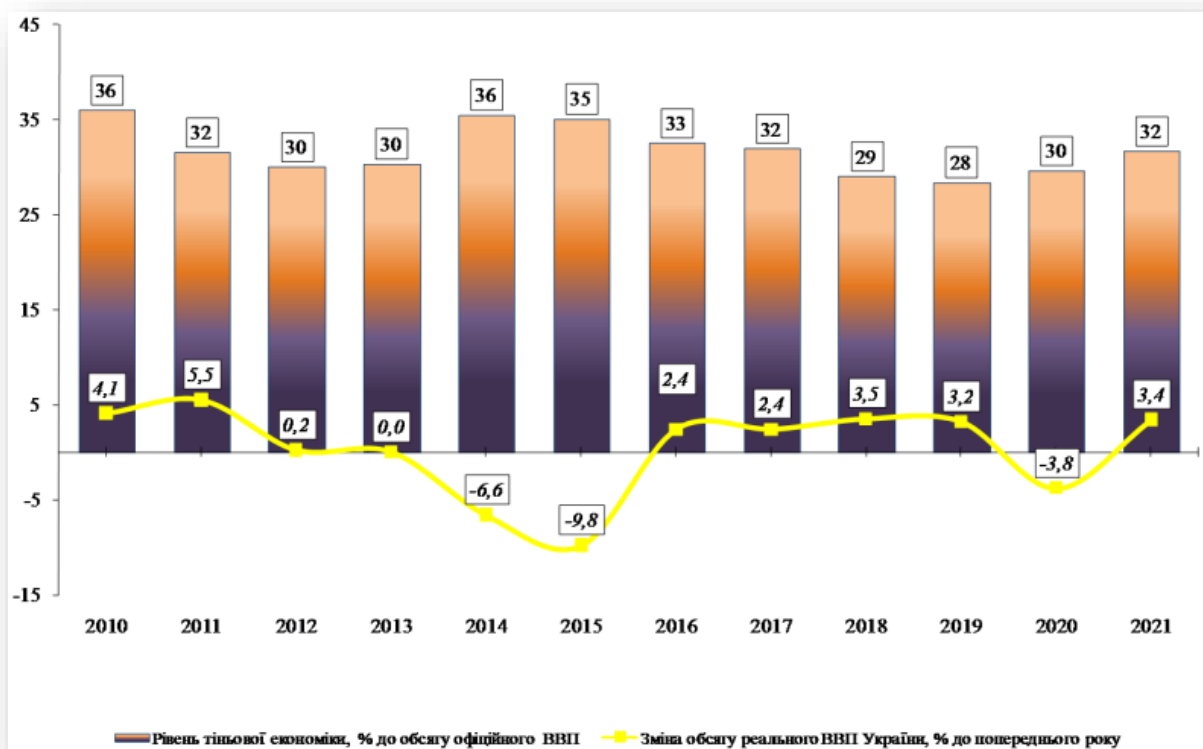


Рис. 2.6. Динаміка рівня тіньової економіки та реального ВВП 2010-2021
Джерело: складено автором на основі [15]

Причиною зростання рівня тіньової економіки у 2020 та 2021 роках стала криза спричинена коронавірусом. Основний шок стався в 2020 році, коли підприємства, побоюючись фінансових втрат, почали знаходити альтернативні незаконні шляхи ведення бізнесу, для його збереження чи прибутковості. Тоді як

у 2021 році, прогнозувалося зниження рівня тіньової економіки із одночасним зростанням ВВП у зв'язку з адаптацією бізнесу до нових реалій. Проте, натомість, рівень тіньової економіки усупереч очікуванням піднявся, у зв'язку зі зростанням цін на більшість товарів на міжнародному ринку, а також підняттям НБУ відсоткової ставки.

В умовах кризи, спричиненої повномасштабною війною рівень тіньової економіки закономірно мусив суттєво збільшитися. Таким чином бізнес міг збільшити свої доходи до відносно нормального рівня, продовжуючи підтримувати робочі місця, що вигідно для держави. Проте зменшення обсягів сплачених податків суттєво би скоротила бюджетні надходження і створила би ще більший дефіцит бюджету.

2.2.Зміни в податковому законодавстві та їх вплив на економіку країни

Для збереження максимального рівня бюджетних надходжень та підтримки бізнесу після введення воєнного стану урядом була прийнята низка змін до діючої системи оподаткування. Подібні зміни мусили водночас забезпечити державний бюджет стабільним та значним потоком грошових коштів, а також створити для бізнесу умови для розвитку, що дозволять не лише утримати підприємство від повної зупинки, а і забезпечити нормальну діяльність чи навіть розвиток.

Основні реалізовані тимчасові заходи у сфері податкової політики у 2022 році [16]:

- для ФОП 1 та 2 груп скасовано обов'язок сплати єдиного податку та єдиного соціального внеску за себе
- для ФОП 3 групи та юридичним особам з оборотом, що не перевищує 10 млрд грн, надано можливість перейти на спрощену систему оподаткування, що передбачає сплату 2% від доходу

Окрім зазначених вище змін, було також зменшено відповідальність за порушення деяких термінів пов'язаних зі сплатою податків, введено пільги для

певних стратегічно важливих категорій товарів, визначено регіони в яких ведуться активні бойові дії та впроваджено заходи для підтримки бізнесу, споживачів кредитних послуг звільнено від відповідальності за недотримання умов, передбачених договором [17] тощо.

Дії уряду на перший погляд спрямовані виключно на зниження податкового навантаження для підприємництва. Подібні рішення могли призвести до суттєвого скорочення податкових надходжень, оскільки бізнес фактично отримав можливість не сплачувати податки. Певною мірою, відбулася часткова легалізація певних аспектів тіньової економіки. Постає питання, чи вигідно державі запроваджувати подібні заходи в умовах бюджетного дефіциту.

Перш за все, впроваджені зміни не вводили чіткі правила для бізнесу, а натомість розширювали дозволені законом межі. Наприклад, для ФОП 1 та 2 груп замість скасування єдиного податку, було запроваджено можливість його добровільної сплати. Також, зазначений вище концепт стосувався і ЄСВ. Однак, при несплаті останнього, у особи переривається стаж та зменшується розмір потенційної пенсії.

Іншими важливими аспектами, що позитивно вплинули на рівень сплати податків, стали: зростання довіри до влади, передплата податкових зобов'язань деякими окремими суб'єктами господарювання, зростання свідомості населення з точки зору необхідності сплати податків тощо.

За даними урядового порталу з посиланням на Прем'єр міністра України [18] у 2022 році бізнес сплатив на 80 млрд грн більше податків, ніж у 2021 році. Враховуючи факт того, що загальний рівень податкових надходжень до зведеного бюджету у 2022 році був нижчим на 15% за показник попереднього року, зростання суми податкових надходжень безумовно є позитивним сигналом для економіки.

Розглянемо проведене у 2022 році Київським міжнародним інститутом соціології опитування населення про довіру соціальним інституціям та дослідження її динаміки [19].



Рис. 2.6. Динаміка довіри громадян до державних структур у 2022 році
Джерело: [19]

За даними дослідження прослідковується загальна тенденція до зростання рівня довіри населення до влади. Особливо яскраво це зростання проглядається у стосунку ЗСУ, СБУ, президента, ЗМІ (українських), уряду, ВР тощо. По деяких інституціях були відсутні дані за 2021 рік, тому неможливо методом порівняльного аналізу визначити динаміку. Тим не менш, абсолютні значення відсотку довіри населення до таких державних структур як суди та прокуратура у 2022 є низьким порівняно з іншими об'єктами дослідження.

Проектуючи результати дослідження на податкову систему та економіку у цілому, необхідно згадати попередньо перелічені причини виникнення тіньової економіки. Зокрема, недовіра до влади виступала одним із суттєвих факторів, що стримували бізнес від сплати податків. Отже, можна стверджувати, що одна з ключових причин ухиляння від оподаткування, і як наслідок, зростання відсотку тіньової економіки, була могла бути суттєво зменшена.

Підсумовуючи вище сказане, а саме, зростання на 80 млрд грн податкових надходжень від бізнесу в умовах послабленого податкового навантаження, а також зростання довіри до переважної більшості владних інституцій, можна висунути припущення, що завдяки перерахованим вище причинам частина бізнесу, що у 2021 році приховувала свої доходи, після початку повномасштабної війни «вийшла з тіні». За рахунок введення спрощеної системи оподаткування та загального зменшення податкового навантаження, збільшення показників довіри до влади і, як наслідок, зростання бажання сплати податків, частина тіньового бізнесу потенційно могла легалізувати свою діяльність з меншими фінансовими втратами.

Водночас, позитивні зміни у факторах впливу на тіньову економіку супроводжувалися негативними. Варто згадати, що зміни в податковому законодавстві були перш за все зумовлені початком повномасштабної війни та введенням воєнного стану по всій території України. Іншими словами, зміни в податковому законодавстві покликані тимчасово посилити позиції бізнесу для забезпечення економічної стабільності у складні для економіки держави часи.

Підтвердженням вище зазначених слів виступає закон України №2260 – IX 12 від травня 2022 року, що набув чинності 27 травня 2022 року. Законопроект передбачає відновлення раніше скасованого податкового обов'язку для підприємців, що мають можливості для його виконання, що стосується строків реєстрації податкових накладних та супутніх операцій пов'язаних з Єдиним реєстром податкових накладних (ЄРПН).

Закон фактично зобов'язує платників податків, що згідно з нормами чинного законодавства подавати податкові накладні та розрахунки коригування по податкового реєстру, подати вище зазначені документи до податкових органів. Таким чином, тимчасові пільги для суб'єктів господарювання припиняють свою дію і підприємці повертаються до довоєнних правил оподаткування та реєстрації доходів.

Варто також зазначити, що для суб'єктів господарювання, що належать до 3 групи ФОП та перейшли на спрощену систему оподаткування за ставкою 2%, тимчасово припинено дії свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ. Обмеження будуть стосуватися платника податків на період знаходження на спрощеній системі оподаткування.

Упровадження послаблення в систему оподаткування з боку держави мало позитивний ефект для діяльності суб'єктів господарювання. Заходи переважно мали антикризовий характер і були спрямовані на підтримку бізнесу, що не міг нормально функціонувати через початок війни. Зміни в податковому законодавстві були тимчасовими, тобто передбачали повернення до нормального режиму сплати податків та подання податкових декларацій. Однак відновлення довоєнних податків несло за собою ризик зростання рівня тіньової економіки. Підприємства, що зменшили свої доходи на період дії пом'якшеного режиму оподаткування, можуть негативно поставитися до їх відновлення і залишити частину своїх доходів в тіні.

Підсумовуючи вище написане, існує ймовірність зниження рівня тіньової економіки через зростання довіри до влади та зменшення податкового навантаження. Однак у той же час є висока ймовірність зростання рівня тіньової економіки через відкат до нормального рівня оподаткування та кризи, спричиненої війною.

2.3. Аналіз впливу змін у податковій системі на регіональному рівні

У попередньому підрозділі роботи було розглянуто зміни у податковому законодавстві, що були покликані утримати максимальний рівень економічної активності. Спрощення податкової політики перш за все було спрямоване на підтримку підприємств через ускладнення діяльності із початком повномасштабної війни.

Як уже зазначалося, бізнесу різних категорій було дозволено, наприклад, відтермінування податкових обов'язків чи навіть їх повне скасування, а також зменшення загального податкового навантаження. Безумовно, дії уряду відповідали потребам підприємств, що постраждали від бойових дій, відтоку працівників, спричиненого зокрема внутрішньою міграцією та мобілізацією, тощо.

Однак, території України, що межують з зонами бойових дій, чи межували з такими з 24 лютого 2022 року [20], це Житомирська, Київська, Чернігівська, Сумська, Харківська, Луганська, Донецька, Дніпропетровська, Запорізька, Херсонська, Миколаївська та Одеська області, або їх частини. Інші ж регіони у центрі та на заході України зазнали значно менших руйнувань, а також зазнали меншого впливу внутрішньої міграції (у якості приймаючої сторони).

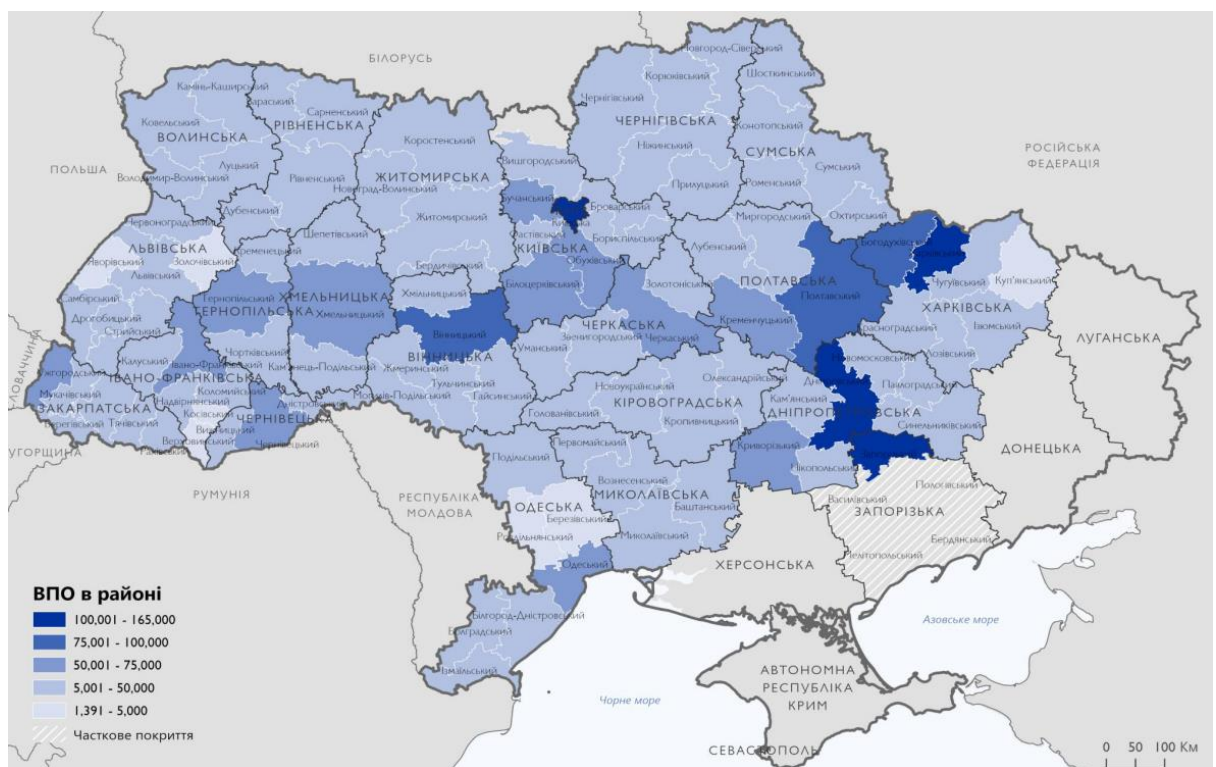


Рис. 2.7. Кількість ВПО по регіонах України.

Джерело даних: ІОМ DTM.

За даними Міністерства соціальної політики у 2022 році близько 4,9 млн осіб було зареєстровано зі статусом ВПО, з яких 3,5 млн отримали його після початку повномасштабного вторгнення. Загалом урядом передбачено 57 млрд грн з бюджету для допомоги в утриманні переселенців[21].

На рисунку 2.7 показано результати дослідження Міжнародної організації з питань міграції. Найбільша кількість внутрішньо переміщених осіб станом на 18 вересня 2022 року було зареєстровано у Харківській, Дніпропетровській та Київській областях, а також Полтавській, Вінницькій, Запорізькій та місті Києві. Західні та північні регіони України мають порівняно меншу кількість реєстрацій статусу ВПО.

У 2022 році уряд започаткував так звану «програму релокації підприємств». Її створення спрямоване на збереження виробничих потужностей та робочих місць бізнесу, що територіально перебуває в зоні бойових дій, чи наближений до неї. Держава надає підтримку з пошуком місця розміщення, транспортування, пошуку працівників та ринків збуту. Приймаючими регіонами виступають низка областей: Закарпатська, Львівська, Волинська, Рівненська, Тернопільська, Чернівецька, Івано-Франківська, Хмельницька та Вінницька [22].

На основі наведеної інформації можна виокремити 2 види регіонів за ступенем ризику здійснення нормальної діяльності. Територіями з більшим рівнем ризику виступають регіони, що визначені законодавством, як території, на яких ведуться (велися) бойові дії, а також тимчасово окуповані території. Підприємства, що здійснюють свою діяльність у зазначених місцях стикаються з низкою несприятливих обставин: загроза обстрілів, ризик окупації, проблеми з ринками збуту, проблеми з пошуком співробітників, складність одержання кредитів від банківських установ.

Другий же тип регіонів, це території з низьким (порівняно) рівнем ризику здійснення нормальної діяльності. Перелік таких регіонів визначено урядом, як приймаючих регіонів у програмі релокації бізнесу. На зазначених територіях бізнес має значно ширші ринки збуту та найму персоналу, відносно доступні

кредити від банків та низку загроз отримання статусу території проведення бойових дій.

Незалежно від місця розташування та виду діяльності, будь який бізнес, що підпадає під відповідну класифікацію (наприклад, ФОП 3 групи) міг долучитися до спрощеної системи оподаткування 2% чи інших податкових пом'якшувальних заходів. Підприємства розташовані у Львівській області з точки зору податкової політики прирівнювалися до тих, що розміщувалися у Дніпропетровській чи Сумській. Однак, фактично останні постраждали від негативних наслідків війни більшою мірою.

За даними державного онлайн-ресурсу Open Budget [11], надходження бюджету Львівської області у 2022 році перевищили аналогічний показник 2021 року на 24,4 млн грн або на 0,34%. У той же час надходження бюджету Дніпропетровської та Сумської областей суттєво скоротилися у 2022 році порівняно з 2021: на 6 616,7 млн грн або 34,7% та 998,2 млн грн або 25,9% відповідно. Фактичне падіння бюджетних надходжень ілюструє нерівність в економічному становищі регіонів.

Таблиця 2.1. Бюджетні надходження деяких регіонів

Рік/область	Львівська	Дніпропетровська	Сумська
2021	7,26 млрд грн	19,05 млрд грн	3,86 млрд грн
2022	7,28 млрд грн	12,43 млрд грн	2,86 млрд грн

Джерело: складено автором на основі [11]

Підприємства, що розміщувалися на території західних областей (тих областей, що виступають приймаючими в програмі релокації) мали менший ступінь ризику при здійсненні своєї діяльності, ніж ті, що розташовувалися на сході та півночі (визначені територіями проведення бойових дій чи тих, що були такими визнаними раніше). Відповідно, можна припустити, що з боку держави

доцільно було б надавати податкові пільги саме останнім. Натомість, можливість переходу на спрощену систему оподаткування була рівною мірою доступною для всіх підприємств.

За рахунок впровадження тимчасових змін в системі оподаткування по всій території України, у тому числі на територіях, що мали менший ступінь ризику у здійсненні своєї діяльності, державний бюджет недоотримав значну частину коштів. Неможливо точно обрахувати точну суму коштів, що могли б бути направлені у вигляді повноцінних податкових платежів. Прогнозування змін до податкової системи – це складний процес, що передбачає в тому числі позаекономічні фактори. Проте, на основі наявної інформації можна зробити припущення, що застосування пом'якшувальних заходів податкової політики лише у регіонах з більшим рівнем ризику могло б збільшити суму сплачених податків суб'єктами господарювання.

Підприємства, що розташовувалися у західних регіонах зазнавали значно меншого впливу війни, ніж ті, що перебувають у більшій зоні ризику. Відповідно, з боку держави, могло б бути доцільно застосовувати пом'якшувальні зміни в податковому законодавстві саме до останніх. Підприємства, що напяму зазнали впливу війни (потрапили до тимчасової окупації, втратили частину активів у наслідок обстрілів, зітнулися з відсутністю працівників через внутрішню міграцію тощо) отримали б цілком виправдану підтримку з боку держави. У той же час, суб'єкти господарювання, що знаходяться в меншій зоні ризику, отримали б менші пільги, чи не отримали б менші пільги, через кращі умови для ведення діяльності. Таким чином, зміни в податковій політиці ймовірно були б сприйняті більшістю бізнесу позитивно і негативні наслідки від повернення до нормальної системи оподаткування були б зведені до мінімуму.

РОЗДІЛ 3

РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

3.1. Прогнозування ймовірного рівня податкових надходжень

За даними Міністерства фінансів України [10] Державного веб-порталу для громадян Open budget [11] у 2022 році до державного бюджету України було направлено близько 1,34 трлн грн за рахунок підконтрольних Державною податковою службою платежів. Для порівняння, показник є нижчим за минулорічний на майже 8%, тобто більше ніж на 110 млрд грн.

Прямі податкові надходження до державного бюджету у 2022 році були нижчі за значення минулого року більше ніж на 14% і склали 949,8 млрд грн. Ситуація ж із місцевими бюджетами відрізняється від загальнодержавних. Так, у 2022 році прямі податкові надходження склали 393,5 млрд грн, що перевищує показник попереднього року на майже 13,5%.

Міністерство економіки України щорічно опубліковує план бюджетних надходжень на наступний рік. Одним з основних елементів зазначеного плану виступає прогнозування очікуваного рівня надходжень до бюджету, що включає в себе зокрема податкові надходження. Основними змінами, що вплинули на прогноз бюджету 2023 року стали скорочення ВВП і загального рівня економічної активності, зниження курсу гривні, зростання інфляції тощо.

Як наслідок, у 2022 році очікування уряду щодо бюджетних надходжень були достатньо песимістичними через низку факторів, спричинених війною. Щодо прогнозу бюджету на 2023 рік варто зазначити, що загальна сума доходів не враховуючи гранти визначена у 1 329,3 млрд грн. Цей показник є нижчим за аналогічний прогнозний минулого року на 4,9 млрд грн та меншим за фактичний рівень тільки податкових надходжень на 12,9 млрд грн. Також показник є нижчим за фактичний рівень податкових надходжень у 2021 році на 124,5 млрд грн. Темпи

приросту ВВП визначені на рівні 3,2%. Рівень бюджетного дефіциту – 20,6% до ВВП [23].

Зниження очікуваного рівня надходжень (у тому числі податкових) до бюджету у 2023 році зумовлена низкою факторів, зокрема зміною в структурі економіки, що була у свою чергу спричинена наслідками війни.

За даними Державної податкової служби України [24], в 2022 році було отримано значний приріст податкових надходжень порівняно з 2021 роком, зокрема завдяки зростанню обсягів надходжень від рівня сплати ЄСВ за працівників та збільшенню обсягів ПДВ. Зважаючи на це, можна очікувати, що якщо економічна ситуація не погіршиться і політична стабільність буде збережена, податкові надходження в 2023-2024 роках також зростатимуть.

Проте, слід враховувати, що відновлення економіки після пандемії COVID-19 ще не завершене, а розвиток ситуації в Україні може бути ускладнений наслідками російської агресії. Тому, прогнозувати точні цифри щодо податкових надходжень на майбутні роки є досить складною задачею.

Зменшення податкових надходжень у 2022 році порівняно з 2021, а також у прогнозі 2023 року, порівняно з прогнозними та фактичними показниками 2022 року свідчить про негативну динаміку. Уряду варто стимулювати розвиток національної економіки, зокрема сприяння підприємницької діяльності та повернення населення на території, що були звільнені від окупації після 2022 року.

1. Надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування в 2022 році зросли на 21,8% порівняно з 2021 роком. Це може свідчити про збільшення обсягів заробітної плати та покращення соціального страхування.
2. У грудні 2022 року також відбулося зростання податкових надходжень, зокрема до зведеного бюджету та єдиного внеску.

Прогнозована структура податкових надходжень на період 2023 року може залежати від різних показників, наприклад, таких, як економічний розвиток, зміни в законодавстві, політична ситуація та інші.

Порівняння основних статей податкових надходжень 2022 року з попереднім показує загальну тенденцію до їх скорочення, окрім деяких показників, що показали зростання в абсолютних значеннях. Це скорочення є загалом логічним і пов'язане зі зменшенням відповідних баз оподаткування.

3.2. Можливі дії уряду з реформування податкової системи до завершення воєнного стану

Реформування податкової системи є однією з важливих складових економічної політики будь-якої держави, оскільки вона має прямий вплив на рівень податкових надходжень, бюджетний дефіцит та забезпечення державних потреб.

Реформування податкової системи є важливим кроком у зміцненні економіки України. Основні цілі реформи полягають у спрощенні податкової системи, зменшенні податкового тягара на бізнес та стимулюванні економічного зростання.

Нижче розглянуто деякі з основних теоретичних засад реформування податкової системи України:

1. Спрощення податкової системи. Однією з головних проблем податкової системи України є її складність. Складна система податків і зборів створює велике навантаження на бізнес та негативно впливає на його розвиток. Реформування податкової системи повинно полягати в спрощенні податків та зборів, зменшенні їх кількості та ставок, а також у забезпеченні їх більшої прозорості та передбачуваності.
2. Зменшення податкового тягара на бізнес. Високі податки та збори створюють значне навантаження на бізнес та перешкоджають його розвитку. Реформування податкової системи має на меті зменшення податкового тягара на бізнес, зокрема шляхом зниження податкових ставок, спрощення оподаткування та зменшення податкових обов'язків для малих та середніх підприємств.

3. Стимулювання економічного зростання. Однією з головних цілей реформування податкової системи є стимулювання економічного зростання. Для досягнення цієї мети необхідно створити сприятливі умови для бізнесу та інвесторів, забезпечити стабільність податкової системи, зменшити податковий тягар на бізнес.
4. Реформування податкової системи під час воєнного стану може мати свої особливості. Зокрема, у таких умовах можуть змінюватись вимоги до податкової системи та податкових ставок, щоб забезпечити фінансову підтримку держави для забезпечення обороноздатності та збереження територіальної цілісності.

Одним із можливих шляхів реформування податкової системи під час воєнного стану може бути збільшення податкових ставок на деякі види продукції та послуг, що не є необхідними для ведення оборонної діяльності або є розкішшю для населення. Також можуть вводитись нові податки або збільшуватись ставки існуючих податків для забезпечення додаткових коштів державного бюджету на потреби, пов'язані з війною.

Однак введення нових видів податків, а особливо збільшення ставок за вже існуючими може викликати суспільне невдоволення і як наслідок спричинить зростання сектору тіньової економіки. Таким чином, подібна діяльність може навпаки стимулювати бізнес до несплати податків і зменшить бюджетні надходження держави. Тому для впровадження ефективних змін у податковому законодавстві слід враховувати як можливості бізнесу, так і позаекономічні фактори впливу на тіньову економіку, що розглядалися вище в роботі.

Крім того, під час воєнного стану можуть змінюватись механізми стягнення податків, зокрема, можуть вводитись обмеження на операції з валютними коштами та забороняються операції з нерезидентами для зменшення можливостей ухилення від сплати податків.

Важливо також забезпечити ефективне контролювання сплати податків, що може бути ускладнене в умовах війни, наприклад, через перебої в роботі

фінансових установ, евакуацію населення тощо. Тому можуть вводитись нові механізми контролю та обліку податків для забезпечення їх максимальної ефективності та прозорості.

Під час воєнного стану, уряд може вжити таких дій з реформування податкової системи:

1. Податкове стимулювання економіки. Уряд може запровадити податкові пільги та знижки для підприємств, які здійснюють інвестиції в економіку країни, розвивають виробництво та створюють нові робочі місця.
2. Спрощення податкової системи. Уряд може зменшити кількість податків та спростити їх оплату, щоб зменшити тиск на бізнес та покращити бізнес-клімат в країні.
3. Боротьба з податковими ухиленнями та корупцією. Уряд може зміцнити контроль за сплатою податків та боротьбою з податковими ухиленнями, щоб збільшити обсяги податкових надходжень.
4. Підвищення ставок податків. Уряд може підвищити ставки податків на певні види товарів та послуг, щоб збільшити податкові надходження.
5. Розширення бази оподаткування. Уряд може розширити базу оподаткування, включаючи нові види товарів та послуг, щоб збільшити обсяги податкових надходжень.
6. Впровадження електронної системи оподаткування. Уряд може запровадити електронну систему оподаткування, щоб зменшити можливість корупції та підвищити ефективність збирання податків.

3.3. Рекомендації щодо подальшого розвитку податкової системи в Україні в післявоєнний період

Після закінчення війни Росії проти України, можна очікувати, що українська податкова система буде переглянута і вдосконалена, з метою підвищення ефективності та стимулювання економічного зростання країни.

Одним із напрямків може бути спрощення процедур оподаткування та зменшення податкових навантажень на бізнес. Це допоможе привернути інвестиції та стимулювати розвиток малого та середнього бізнесу.

Також можна очікувати збільшення уваги до боротьби з податковими злочинами та підвищення рівня контролю за дотриманням податкового законодавства. Це дозволить збільшити надходження до бюджету та зменшити корупцію в системі оподаткування.

До інших можливих напрямків податкової реформи можна віднести: розширення бази оподаткування, вдосконалення системи адміністрування податків, зниження податкових ставок на деякі види діяльності, впровадження нових податків та скасування застарілих.

Враховуючи те, що після війни країні потрібно відновлювати економіку та залучати інвестиції, податкова система має бути спрямована на підтримку розвитку бізнесу та збільшення зайнятості населення.

Післявоєнний період характеризується певними змінами в економіці, зокрема наступними:

1. Зростання відбудеться у виробництві матеріалів, техніки і машин для військових потреб.
2. Повільне відновлення національних господарств після війни, через знищення виробничих потужностей, інфраструктури та людських жертв.
3. Підвищення рівня безробіття через зменшення попиту на робочу силу та скорочення виробництва.

4. Підвищення вартості товарів, які пов'язані з військовою сферою, зменшення попиту на цивільні товари, через зниження доходів населення.
5. Підвищення рівня інфляції, через велику кількість грошей, що були надруковані для фінансування війни та реконструкції після неї.
6. Зміна структури економіки залежно від рівня розвитку країни, пріоритетів та впливу військових конфліктів.

У залежності від специфіки кожної країни, економічні зміни можуть бути різними. Однак, у післявоєнний період можна очікувати складні виклики, які потребують стратегічного планування та реформування економіки.

Після закінчення війни Україні буде потрібно розглядати ряд питань щодо подальшого розвитку податкової системи. Ось декілька рекомендацій щодо цього:

1. Скоригувати податкову політику відповідно до нових економічних умов: Після війни можуть змінитися багато факторів, що впливатимуть на економіку, тому потрібно адаптувати податкову систему до нових умов. Наприклад, якщо відбудуться значні інвестиційні проекти, можуть з'явитися нові податки на землю, нерухомість, додаткові податки на енергію, воду і так далі.
2. Зменшити тіньову економіку: Україна має високий рівень тіньової економіки, що призводить до збитків для бюджету. Після війни, можна ввести спрощені податкові процедури для малих бізнесів, щоб зменшити навантаження на бізнес-середовище та знизити ризик втрати зборів від податків.
3. Розвивати електронну податкову систему: Один із способів боротьби з тіньовою економікою - це створення ефективної та зручної електронної системи сплати податків. Також вона може допомогти зменшити корупцію та спростити процедуру податкової звітності.
4. Створити сприятливі умови для бізнесу: Бізнес - це один із найважливіших джерел доходів для держави, тому варто робити все можливе, щоб зробити його роботу легшою. Це може бути зниження податкового навантаження на

малий та середній бізнес, спрощення процедури оформлення документів, створення сприятливих умов для продовження діяльності.

Наведені дані стосуються можливих напрямків розвитку податкової системи України після закінчення війни з росією.

Загальний висновок полягає в тому, що покращення податкової системи може стати однією з важливих складових розвитку економіки України, що сприятиме залученню інвестицій, збільшенню доходів держави та поліпшенню життя громадян. Водночас, для досягнення успіху в цьому напрямку, необхідно провести комплексні реформи та зміни, зокрема спростити процедури оподаткування, боротися з тіньовою економікою та зменшувати залежність від вугільної та металургійної галузей. Крім того, важливим аспектом є подальший розвиток системи соціального захисту населення.

ВИСНОВКИ

Податкова система України – це складний і невід’ємний механізм функціонування держави, що створює, адаптує та контролює головне джерело надходження бюджету – податки. Податки є основою економіки кожної країни та її невід’ємним джерелом доходів. Органом влади, що виступає головним регулятором зазначених процесів, що відповідає за реалізацію податкової політики та контроль за виконанням податкових зобов’язань громадян, виступає Державна податкова служба.

Податкова система України, що сформувалася після проголошення незалежності, має ознаки, що притаманні для розвинених країн. Система оподаткування заснована на принципах, розроблених всесвітньо відомими економістами, такими як Адам Сміт, Адольф Вагнер та Джозеф Стігліц.

Базовими принципами функціонування податкової системи України є наукова обґрунтованість, визначеність, оцінка та облік очікуваних наслідків, врахування та узгодження різних інтересів, об’єднання стратегії та тактики, гнучкість, прозорість та політична відповідальність.

Податки та збори на території України поділяються на загальнодержавні та місцеві. Загальнодержавні податки включають податок на додану вартість, акцизний збір, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, мито, екологічний податок, рентну плату та військовий збір. Місцеві податки включають податок на майно, єдиний податок та місцеві збори, такі як збір за паркування транспортних засобів та туристичний збір. Крім того, розмір і спосіб справляння деяких спеціальних обов’язків, таких як надбавки до тарифів на енергію, можуть бути визначені Кабінетом Міністрів України. Місцеві ради мають право встановлювати місцеві податки та збори згідно зі ставками, встановленими законодавством.

Основними недоліками сучасної податкової системи, що сприяють незадовільному розвитку бізнесу, низькому економічному зростанню та

загостренню економічної кризи, є її нестабільність, складність, наявність колізій у законодавстві, фіскальний акцент державної податкової політики, дискримінаційний підхід до оподаткування та відсутність рівноправності у відносинах між платниками податків і державою.

Існує необхідність проведення комплексної податкової реформи, спрямованої на створення стабільної та ефективної системи оподаткування. Нове законодавство повинно враховувати міжнародні тренди, бути прозорим та систематизованим. Застосування системного підходу до оподаткування є ключовим для досягнення його реальної ефективності. У податковій системі України відсутність прогресу науки та недостатня відповідність теорії та реальності, що свідчить про необхідність вдосконалення законодавства. Запровадження Податкового кодексу повинно ґрунтуватися на чіткому визначенні оподаткування, обґрунтуванні його існування, класифікації податків та принципах його створення.

Впровадження воєнного стану в Україні у зв'язку з російським вторгненням суттєво вплинуло на податкові надходження державного бюджету. У 2022 році спостерігалось скорочення податкових надходжень на близько 15% в порівнянні з попереднім роком. Проте, загальний обсяг бюджетних надходжень зріс із використанням міжнародної фінансової підтримки. Податкові надходження з певних статей, таких як ПДВ з імпортованих товарів, також зазнали суттєвого скорочення як в абсолютних, так і в відсоткових значеннях. Детальніший аналіз доходів місцевих бюджетів показав схожі тенденції зі зниженням податкових надходжень у 2022 році порівняно з 2021 роком, але зі збереженням високого рівня виконання плану.

Основним джерелом надходжень місцевих бюджетів є податкові надходження, які склали майже 71% загальної суми надходжень у 2022 році. Податок та збір на доходи з фізичних осіб є основою цих податкових надходжень.

Тіньова економіка є серйозною проблемою для стабільності та економічного розвитку держави. Вона проявляється у неофіційній діяльності суб'єктів

господарювання для ухилення від податків, хабарництва та інших незаконних діяч. Рівень тіньової економіки в Україні зріс у 2021 році до 32%, що було обумовлено кризою, спричиненою коронавірусом.

Причиною зростання рівня тіньової економіки у 2020-2021 роках була криза, яка змусила підприємства шукати незаконні способи ведення бізнесу для збереження та прибутковості. Навіть при очікуваному зниженні тіньової економіки у 2021 році, вона фактично зросла через зростання цін на товари та підвищення відсоткової ставки.

У 2022 році урядом були впроваджені зміни до податкової політики, що зменшували податкове навантаження на підприємства в умовах війни. Зокрема, було введено податок 2% на оборот, замість звичайного податку на прибуток. Також було скасовано деякі податкові зобов'язання бізнесу, як сплата ЄСВ та Єдиного податку для ФОП 2 групи, чи спрощення процесу подання податкових накладних. З одного боку, ці зміни мали антикризовий характер, суттєво зменшували витрати бізнесу та з одночасним зростанням довіри до влади могли сприяти зниженню рівня тіньової економіки.

З іншого боку, введені зміни до податкової системи були тимчасовими і повернення до нормальної системи оподаткування може тягнути за собою відхід певної частини бізнесу в тінь. Крім того, зміни відбуваються в умовах серйозної економічної кризи, що означає зростання рівня тіньової економіки.

Упровадження змін до системи оподаткування відбувалося у всіх регіонах України, незалежно від їх розташування. За запропонованою класифікацією, підприємства з більшим ступенем ризику діяльності мали аналогічні пільги, що й підприємства з меншим показником. Відповідно, з точки зору уряду могло б бути доцільно застосувати зниження податкового навантаження лише у регіонах, що найбільше постраждали унаслідок бойових дій. Це могло б збільшити податкові надходження до бюджету та запобігти подальшим труднощам з відновленням нормальної системи оподаткування.

Прогноз бюджету на 2023 рік вказує на зниження очікуваного рівня податкових надходжень через зміни в економічній структурі та інші фактори, а також на вплив війни. Незважаючи на зростання податкових надходжень у 2022 році, важливо врахувати, що відновлення економіки після пандемії COVID-19 ще не завершене, а російська агресія може ускладнити ситуацію в Україні.

Уряд повинен сприяти розвитку національної економіки, зокрема шляхом підтримки підприємницької діяльності та повернення населення на звільнені території. Загальна тенденція показує зменшення податкових надходжень в 2022 році, за винятком деяких статей, що показали зростання. Прогнозована структура податкових надходжень на 2023 рік буде залежати від різних факторів, таких як економічний розвиток, законодавство та політична ситуація.

Сучасні реформи податкової системи є одним з основних рушіїв економіки. Уряду необхідно сконцентруватися на спрощенні існуючої системи оподаткування, робити акцент на цифровізації та зменшенню рівня тіньової економіки. Також у майбутніх реформах уряду варто робити акцент на післявоєнному відновленні України з перспективами подальшого економічного розвитку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Юрій С. М. Податкова система України: становлення та розвиток / Юрій С. М. // Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету. – 2014. – №3. – С. 286-292.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, редакція від 6 травня 2023 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Про систему оподаткування : Закон України від 01 січня 2011 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12#Text> (дата звернення: 12.02.2023).
4. Воронова Л. К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
5. Фінансове право російської федерації: Навчальний посібник / Ред. М.В. Карасєва – М.: Юріст, 2004. – 576 с.
6. Гречко, А. В. (2022). Податкова система: конспект лекцій.;с.10.
7. Податкова система: Навчальний посібник / [Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та ін.]; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. – Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. – 402 с.
8. Податкова система: навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, В. Ф. Тищенко, О. Є. Найдено [та ін.] - Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. - 407 с.
9. В. В. Мірошник // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки: зб. наук. пр. - Кіровоград: КНТУ, 2010. - Вип. 17. - С. 408-415.
10. Доходи державного бюджету України. Міністерство фінансів : веб-сайт. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (дата звернення: 29.04.2023).
11. Державний веб-портал бюджету для громадян: веб-сайт. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 30.04.2023).

12. Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України: веб-сайт. URL: <https://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA> (дата звернення: 24.04.2023).
13. Приступа, Т. В., & Чайковська, М. А. (2019). Тіньова економіка та її вплив на соціально-економічний розвиток України. Приазовський економічний вісник, 56-61.
14. Приварникова, І. Ю., & Степанюк, К. В. (2010). Тіньова економіка України: причини, обсяги та шляхи їх зменшення. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво, (2), 163-167..
15. Тенденції тіньової економіки. *Міністерство економіки України* : веб-сайт. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendantsiiTinovoiEkonomiki> (дата звернення: 17.03.2023).
16. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану. Закон України від 24 березня 2022 року № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-%D0%86%D0%A5#Text> (дата звернення: 25.04.2023).
17. Верховна Рада прийняла податкові стимули для бізнесу під час війни. *Дія. Бізнес* : веб-сайт. URL: <https://business.diia.gov.ua/cases/opodatкування/verhovna-rada-prijnala-podatkovyi-stimuli-dla-biznesu-pid-cas-vijni> (дата звернення: 25.01.2023).
18. Прем'єр-міністр: У 2022 р. бізнес сплатив податків на 80 млрд грн більше, ніж у 2021 р. *Урядовий портал* : веб-сайт. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/premier-ministr-u-2022-r-biznes-splatyv-podatkov-na-80-mlrd-hrn-bilshe-nizh-u-2021-r> (дата звернення: 05.02.2023).
19. Динаміка довіри соціальним інституціям у 2021-2022 роках. *Київський міжнародний інститут соціології* : веб-сайт. URL:

- <https://kiis.com.ua/?lang=ukr&cat=reports&id=1174&page=1> (дата звернення: 23.02.2023).
20. Про затвердження Переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією. Наказ Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій від 22.12.2022 № з1668-22. Редакція від 02.05.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1668-22#n15> (дата звернення: 03.05.2023).
21. Соціальний захист-2022 у цифрах і фактах: Підтримка ВПО. *Урядовий портал*: веб-сайт. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/sotsialnyi-zakhyst-2022-u-tsyfrakh-i-faktakh-pidtrymka-vpo> (дата звернення: 03.05.2023).
22. Програма релокації підприємств. *Міністерство економіки України*: веб-сайт. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=3e766cf9-f3ca-4121-8679-e4853640a99a&title=ProgramaRelokatsiiPidprimstv> (дата звернення: 03.05.2023).
23. Бюджет 2023 року. *Міністерство фінансів України*: веб-сайт. URL: https://mof.gov.ua/uk/budget_2023-582.
24. Державна податкова служба України: веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/>.