

АНТИКРИЗОВА ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ СТІЙКОСТІ У ПЕРІОДИ ГЛОБАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ, ВОЄННОГО СТАНУ ТА ПОВОЄННОГО ВІДНОВЛЕННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

УДК 336.02

Богдана Володимирівна Богдан

кандидат юридичних наук,

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0422-7021>

ОКРЕМІ ТЕНДЕНЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ ЧЕРЕЗ ВВЕДЕННЯ ВОЄННОГО СТАНУ

Анотація. Проаналізовано напрями податкової політики в Україні, зумовлені введенням воєнного стану. Досліджено останні зміни, що відбулись в податковому законодавстві, зокрема у сфері організації та проведення азартних ігор. Автор акцентує увагу на наслідках, які мають як позитивний, так і негативний характер для економіки держави в цілому.

Ключові слова: податкова політика, оподаткування доходів, виграш, платник податків, воєнний стан.

Bohdana Bohdan

Ph. D. (Law),

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0422-7021>

SOME TRENDS OF TAX POLICY OF UKRAINE THROUGH MARTIAL LAW

Abstract. The author analyzed the directions of tax policy in Ukraine due to the introduction of martial law. The latest changes in tax legislation, in particular in the field of organizing and conducting gambling, have been investigated. The author focuses on the consequences that are both positive and negative for the economy of the state as a whole.

Keywords: tax policy, taxation of income, win, taxpayer, martial law.

Податкова політика – це сукупність правових, економічних та організаційних заходів держави у сфері оподаткування, за допомогою яких держава встановлює умови оподаткування, забезпечує надходження податків [1, с. 75]. Питаннями податкової політики присвячені праці таких дослідників, як Д.В. Веремчук, Ю.Б. Іванов, Р.В. Ільєнко, І.В. Кохан, Д.С. Насипайко. Проте окремі аспекти податкової політики в Україні залишаються актуальним предметом наукових досліджень та потребують результатів наукових пошуків.

Податкова політика України як один з елементів державної політики в цілому, включає податкові реформи, які були проведені протягом останнього часу. Парламент вносить зміни до законодавства з метою піддаштовувати його під умови сьогодення, які викликані як внутрішніми, так і зовнішніми факторами. Сфера оподаткування не є виключенням.

Запровадження карантинних обмежень у 2020 р., пов'язаних з епідемією COVID-19, оголошення воєнного стану в Україні внаслідок збройної агресії з боку російської федерації у 2022 р. спричинили виникнення фінансових наслідків для національної економіки та фінансової безпеки. Тривалий час в Україні запроваджуються зміни податкового законодавства, зокрема щодо поширеного застосування пільгового оподаткування. Через систему податкових пільг відбувається стимулювання економіки: зменшення податкового навантаження сприяє розвитку певних галузей господарювання, збільшення податкового навантаження, в свою чергу, уповільнює їх розвиток та функціонування. Завдяки окремим елементам податків держава може впливати на темпи розвитку економіки, стимулювати чи дестимулювати економічні процеси, що проявляється у регулюючій функції податків.

Як наслідок запровадження окремих податкових змін було прийнято низку Законів України, серед яких “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану” [2], “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану” [3], “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо підтримки діяльності з охорони людського життя на морі відповідно до міжнародних договорів України” [4] та деякі інші.

Щодо податкових змін, запроваджених через введення правового режиму воєнного стану, то їх можна узагальнити до таких: 1) запровадження податкових пільг, в т. ч. послаблення дотримання вимог щодо подання податкової звітності; 2) відтермінування сплати податків; 3) запровадження мораторію на всі види податкових перевірок; 4) звільнення від відповідаль-

ності тих осіб, які невчасно сплатили податки; 5) можливість всім підприємствам з оборотом до 10 млрд грн обрати спрощену систему оподаткування зі сплатою 2 % від обороту замість 18 % від прибутку та 20 % податку на додану вартість; 6) зниження ставки єдиного податку з 5 % до 2 % для фізичних осіб – підприємців третьої групи, за виключенням¹ таких галузей господарювання як *азартні ігри*, обмін валют, виробництво та торгівля підкацизних товарів, видобуток, виробництво і реалізація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння.

Як особливу сферу господарювання в зазначеному переліку галузей господарювання слід відзначити гральний бізнес. Його розвиток може сприяти розвитку суміжних сфер господарювання, таких як: будівництво та ринок нерухомості, готельне господарство, громадське харчування, туризм, фінансові послуги. Держави, які мають певний репутаційний успіх гральної індустрії, спрямовують їх податкову політику на створення привабливих умов для організаторів азартних ігор та безпосередніх гравців. У такий спосіб відбувається і протидія виникненню тіньовому сектору даної сфери господарювання.

Правове забезпечення господарської діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор в Україні відбувається згідно із Законом України “Про державне регулювання діяльності щодо організації та проведення азартних ігор” (далі – Закон про азартні ігри) [5]. Статтею 1 Закону про азартні ігри визначаються ключові терміни, а саме:

1) *виграш (приз)* – це *кошти, майно, майнові права*, які підлягають виплаті (видачі) гравцю в разі його виграшу в азартну гру згідно з оприлюдненими правилами проведення такої азартної гри;

2) *гравець* – *фізична особа*, яка на момент участі в азартній грі досягла 21-річного віку, є дієздатною, не обмежена у доступі до гральних закладів і за власним бажанням бере участь в азартній грі.

Відповідно до пп 164.2.8. п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку – резидента включаються з-поміж пасивних доходів також доходи у вигляді виграшів, призів [6]. Тобто виграші та призи є об'єктом оподаткування доходів фізичних осіб. Порядок оподаткування виграшів і призів визначений в п. 170.6 ст. 170 ПКУ та передбачає справляння податку на доходи фізичних осіб за базовою ставкою у розмірі 18 % під час їх виплати за їх рахунок. До того ж, доходи у вигляді виграшів та призів є об'єктом оподаткування військовим збором у розмірі 1,5 % від об'єкта оподаткування згідно з пп. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу ХХ “Перехідні положення” ПКУ.

¹ Курсив тут і далі – авт.

Аналізуючи джерела, з яких гравці азартних ігор – платники податків роблять ставки (тобто грошові кошти або ігровий замітник, що є умовою участі в азартній грі та передається її організатору), є підстави констатувати, що ними виступають власні доходи таких гравців у вигляді заробітної плати, преміального фонду, пасивних доходів тощо. По суті, коли гравець робить ставку та отримує виграш, одночасно такий виграш підпадає під так зване подвійне оподаткування, оскільки доходи, які ним були використані як джерело ставки, попередньо вже були оподатковані податком на доходи фізичних осіб. Тому, задля уникнення такого “подвійного оподаткування”, гравець – платник податків надає перевагу нелегальним операторам грального бізнесу. Внаслідок цього – виникнення тіньового грального бізнесу та відсутність належної протидії, недоотримання суттєвих сум грошових коштів відповідними бюджетами. Тобто в результаті такої запровадженої податкової політики державний бюджет України втрачає значні суми коштів, які могли бути отримані через податки ліцензіатів. Це, у свою чергу, зумовлено і надмірним навантаженням на гравців – платників податків.

Відповідно до пп. 141.5 ст. 141 ПКУ закріплено порядок та особливості оподаткування діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор. Так, суб'єкти, що здійснюють діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор одночасно з податком на прибуток підприємств у розмірі 18% сплачують податок на дохід за ставкою в розмірі 10% – від доходу, отриманого у залах гральних автоматів, та за ставкою 18% – від доходу, отриманого від діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор (пп. 136.4.1 п. 136.4 ст. 136 ПКУ). Зазначений податок на дохід є частиною податку на прибуток підприємств відповідно до п. 136.5 ст. 136 ПКУ.

Водночас у квітні 2022 р. Законом України “Про внесення змін до розділу VI “Прикінцеві та перехідні положення” Бюджетного кодексу України та розділу XX “Перехідні положення Податкового кодексу України” [7] було дозволено на період воєнного стану перехід на спрощену систему оподаткування та застосування ставки податку 2% суб'єктам господарювання - особам, які організовують проведення азартних ігор, лотерей, парі (порівняно з базовою ставкою податку на прибуток підприємств у розмірі 18% та одночасно податку на дохід – 10 чи 18%). Результатом запровадження таких змін податкового законодавства щодо розширення суб'єктів застосування спрощеної системи оподаткування стало суттєве зниження податкових надходжень до бюджету, тому такий пільговий режим проіснував недовго: Законом України “Про внесення змін до розділу XX “Перехідні положення” Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування” суб'єктів господарювання (юридичних осіб та фізичних осіб – підприєм-

ців), які здійснюють діяльність щодо організації, проведення азартних ігор, лотерей, парі, було визначено як таких, що *не можуть бути платниками єдиного податку* третьої групи, які використовують особливості оподаткування, передбачені положеннями Розділу XIV ПКУ [8].

З огляду на зазначене вище, є підстави дійти таких висновків.

Тривалий час в податковій політиці України спостерігається низка проблем, серед яких: нестабільність податкового законодавства, нерівномірність податкового тягаря на платників податків; надмірний податковий тиск і, як наслідок, виникнення тіньового бізнесу.

Натомість на ефективність податкової політики впливає структура податків, співвідношення прямих і непрямих податків. На думку окремих науковців, податкова політика має бути гнучкою, передбачати поєднання інтересів держави та платників податків [1, с. 78], з чим не можна не погодитись. Податкова політика має сприяти таким позитивним наслідкам, як зменшення податкового тиску на платників податків; зниження розмірів ставок окремих податків; запровадження дієвого механізму застосування податкових пільг для стимулювання розвитку та функціонування окремих галузей господарювання. Наостанок, на наш погляд, слід погодитись із тезою: “Для того щоб отримати з ринка азарту більше, не треба душити його в фінансних обіймах” [9].

Список використаних джерел

1. Насипайко Д.В., Кузьмін Є.С., Буряк В.О. Податкова політика України: проблеми та перспективи розвитку. *Наукові записки*. 2011. Вип. 12, ч. 1. С. 74–80. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/84825033.pdf>.
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану : Закон України від 01.04.2022 № 2173-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20?find=1&text=2+%25#Text>.
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану : Закон України від 30.06.2023 р. № 3219-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#Text> (дата звернення 20.10.2023 р.).
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо підтримки діяльності з охорони людського життя на морі відповідно до міжнародних договорів України : Закон України від 10.08.2023 № 3325-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3325-20#Text>.
5. Про державне регулювання діяльності щодо організації та проведення азартних ігор : Закон України від 14.07.2020 р. № 768-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/768-20#Text>.

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

7. Про внесення змін до розділу VI “Прикінцеві та перехідні положення” Бюджетного кодексу України та розділу XX “Перехідні положення Податкового кодексу України : Закон України від 14.04.2022 № 2192-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2192-20#Text>.

8. Про внесення змін до розділу XX “Перехідні положення” Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування : Закон України від 12.01.2023 № 2876-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2876-20#Text>.

9. Хищенко О. Гра за правилами. Про ринок азарту під час війни і те, яка програма розвитку йому потрібна. *РБК-Україна*. URL: <https://daily.rbc.ua/rus/show/gra-pravilami-rinok-azartu-pid-chas-viyni-1697106100.html>.