

обмеженнями, характером, співвідношенням функцій податків. Конкретні заходи в сфері податкової політики мають забезпечувати динамічний баланс між регулюючою та фіскальною функцією оподаткування з пріоритетом підтримки та розвитку підприємництва.

Література

1. Гетманцев пояснив, які податки можуть повернути під час війни URL: <https://glavcom.ua/economics/finances/getmancev-poynasniv-yaki-podatki-mozhut-povernuti-pid-chas-viyni-846559.html> (дата звернення: 24.05.2022).

2. Marchenko S. It will be hard for Ukraine's economy to sustain a long war. The Economist <https://www.economist.com/europe/it-will-be-hard-for-ukraines-economy-to-sustain-a-long-war/21809222> (дата звернення: 19.05.2022).

3. Тимофій Милованов - про бізнес та шляхи відновлення України в умовах воєнного стану. URL: <https://budni.rabota.ua/ua/news/timofiy-milovanov-pro-biznes-ta-shlyahi-vidnovlennya-ukrayini-v-umovah-voennogo-stanu> (дата звернення: 23.05.2022).

4. Швабій К. Податки під час війни та після. URL: https://lb.ua/blog/kostiantyn_shvabii/517086_podatki_pid_chas_viyni_pislya.html (дата звернення: 24.05.2022).

УДК: 336.2

Юлія Касперович

к.е.н., старша наукова співробітниця відділу економічної стратегії

Центру економічних та соціальних досліджень,

Національний інститут стратегічних досліджень,

yuliia.kasperovych@gmail.com

ТРАНСФОРМАЦІЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

TRANSFORMATION OF THE SIMPLIFIED TAXATION SYSTEM IN CONDITIONS OF WARTIME

Анотація. Узагальнено та систематизовано трансформацію спрощеної системи оподаткування під час воєнного стану в Україні. Досліджено хронологію та основні проблеми такої трансформації. Надано рекомендації щодо подальшого розвитку спрощеної системи оподаткування.

Abstract. The transformation of the simplified taxation system during martial law in Ukraine is generalized and systematized. The chronology and main problems of such transformation are investigated. Recommendations for further development of the simplified taxation system are given.

Війна РФ проти України щодня завдає тяжких людських та економічних втрат. З метою підтримки підприємництва держава вжила безпрецедентних заходів податкової політики. Ще

до війни спрощена система оподаткування, обліку та звітності для мікро- та малого бізнесу була визнана однією з найбільш вдалих реформ за весь період Незалежності України. Започаткована Указом Президента України від 03.07.1998 р. № 727/98 вона сприяла: подоланню кризових явищ під час переходу економіки від планової до ринкової моделі, зниженню безробіття та підвищенню зайнятості, наповненню бюджетів, становленню класу вільних, самостійних та ініціативних підприємців. Нині під час воєнного стану «спрощенка» також стає каталізатором подолання кризи. Тож актуальним постає аналіз трансформації спрощеної системи оподаткування для максимізації її соціально-економічного ефекту.

З початком війни 24.02.2022 р. та станом на кінець травня поточного 2022 р. Верховна Рада України ухвалила «п'ять» пакетів податкової реформи для підтримки підприємництва під час воєнного стану. Першим «пакетом» податкової реформи Законом України № 2118-IX від 03.03.2022 р. змінами до Податкового кодексу України були прийняті безпрецедентні податкові дерегуляції, а саме: звільнення платників податків від відповідності у разі відсутності можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності (з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану); зупинення податкових перевірок; зупинення перебігу строків для платників податків та контролюючих органів тощо. Широкі податкові дерегуляції були запроваджені на початку березня 2022 р. без урахування територіального принципу. Ставали відомі випадки, коли платники податків у далеких від лінії фронту регіонах тилу почали зловживати ними.

Пізніше з поступовою адаптацією економіки до умов воєнного стану зазначені дерегуляції були істотно звужені п'ятим «пакетом» податкової реформи Законом України № 2260-IX від 12.05.2022 р. Важливо, що станом на кінець травня поточного 2022 р. досі не застосовуються санкції за порушення вимог застосування реєстраторів розрахункових операцій (крім продажу підакцизних товарів). На збереженні цієї норми особливо активно наполягає малий бізнес на спрощеній системі оподаткування. У раніше проведеному розширенні фіскалізації він вбачає не лише боротьбу із «сірими» схемами бізнесу, а посилення адміністративного навантаження, збільшення ризиків податкових перевірок з донарахуванням великих штрафів, розширення підстав для корупції з боку контролюючих органів.

Другим «пакетом» податкової реформи Законом України № 2120-IX від 15.03.2022 р. були запроваджені спеціальні норми для спрощеної системи оподаткування щодо єдиного податку та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Так фізичні особи - підприємці - платники єдиного податку I та II групи мають право не сплачувати єдиний податок. Крім того фізичні особи - підприємці на загальній та спрощеній системах оподаткування, особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та члени фермерського господарства мають право не сплачувати єдиний внесок за себе (з 01.03.2022 р. до припинення або скасування воєнного стану + 12 місяців). Втім, значна кількість ФОП - платників I та II груп єдиного податку з регіонів, де не ведуться (не велися) бойові дії, та які не перебувають (не перебували) під окупацією військами РФ, однобічно тлумачать

добровільну норму «мають право не сплачувати» єдиний податок та єдиний соціальний внесок лише як «не сплачувати».

Крім того, роботодавці - платники єдиного податку, які обрали спрощену систему оподаткування - фізичні особи - підприємці, які належать до II та III груп платників єдиного податку, а також юридичні особи, які належать до III групи платників єдиного податку, мають право за власним рішенням не сплачувати єдиний внесок за найманих працівників, призваних під час мобілізації на військову службу до Збройних Сил України.

У разі мобілізації фізична особа - підприємець звільняється від сплати єдиного податку та єдиного соціального внеску за себе за весь період військової служби, а нарахування єдиного внеску за найманого працівника (за виключенням ФОП I групи без найманих працівників) може здійснювати уповноважена особа.

Найбільшою трансформацією податкової політики воєнного стану стало радикальне розширення можливостей використання спрощеної системи оподаткування для всіх суб'єктів господарювання. Другим «пакетом» воєнної податкової реформи, Законом України № 2120-IX від 15.03.2022 р. до Податкового кодексу України була внесена норма, що платниками єдиного податку III групи можуть бути фізичні особи - підприємці та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми (за виключенням деяких видів діяльності). Що найголовніше, до таких осіб не застосовується обмеження щодо обсягу доходу та кількості осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах. У першій версії реформи граничний обсяг доходу становив 10 млрд грн (Закон України від 15.03.2022 р. № 2120-IX), але пізніше цей поріг було знято (Закон України від 01.04.2022 р. № 2173-IX). Відсоткова ставка єдиного податку для платників єдиного податку III групи, які використовують воєнні особливості оподаткування, була встановлена на рівні 2 % доходу.

До війни для III групи платників єдиного податку було передбачено граничний річний дохід 1167 розмірів мінімальної заробітної плати (тобто 7 585,5 тис. грн у 2022 р.) та дві ставки оподаткування – 3 % доходу у разі сплати ПДВ, або 5 % доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку. Отже, реформа стала однозначною вигідною в першу чергу для ФОП III групи платників єдиного податку без сплати ПДВ, які разом з істотним зниженням податкового навантаження (з 5 % до 2 % доходу) отримали зняття граничного обсягу доходу. Кількість найманих працівників на III групі платників єдиного податку до війни так само не обмежувалася.

Перехід на спрощену систему передбачає призупинення статусу платника ПДВ. Як наслідок, платники втрачають право складати та реєструвати податкові накладні, а відтак – формувати податковий кредит з ПДВ. Таким чином, розширена на час воєнного стану спрощена система є скоріш не вигідною для тих, хто має більшість контрагентів – платників ПДВ та великі товарні запаси.

Третім «пакетом» воєнної податкової реформи Законом України від 24.03.2022 р. № 2142-IX до Податкового кодексу України були внесені норми, що платники єдиного податку I, II та III груп (у тому числі які використовують особливості оподаткування) (крім фізичних та юридичних осіб III групи за ставкою 3 % доходу та сплатою ПДВ) звільняються від

обов'язку нарахування та сплати ПДВ при ввезенні товарів на митну територію України. Таким чином, розширена на час воєнного стану спрощена система з особливостями оподаткування завдяки звільненню від ввізного ПДВ на митниці стала дуже вигідна імпортерам. За даними «Опендатабот», станом на початок травня 2022 р. на неї перейшли такі відомі вітчизняні бренди як ТОВ «Епіцентр К», ТОВ «Нова лінія 1», ТОВ «Інтертоп Україна», ТОВ «ЮСК Україна», ПП Торговельна фірма «Антошка», ПАТ «Галнафтохім», ТДВ «Інтерхім», ТОВ «Мережа магазинів «Дніпро-М» та ін. З перспективою можливого скасування митної пільги щодо звільнення від імпортного ПДВ наступним пакетом податкової реформи (законопроект № 7311-д від 01.05.2022 р. та альтернативні) перебування імпортерів на спрощеній системі втрачає для них економічний сенс, бо при ввезенні товарів їм доведеться сплатити ПДВ, а компенсувати його податковим кредитом на спрощеній системі неможливо. Тому великому та середньому бізнесу буде вигідніше повернутися на загальну систему оподаткування, щоб повернути можливість компенсувати сплачений на митниці ПДВ.

Практика застосування спрощеної системи з особливостями оподаткування за ставкою 2 % доходу з квітня 2022 р. вже засвідчила низку проблем, зокрема:

1) Платникам ПДВ на загальній системі оподаткування та «спрощенцям» на єдиному податку не платникам ПДВ фінансово не вигідно співпрацювати між собою. Платники ПДВ втрачають право на податковий кредит від постачальника та змушені включати його до собівартості, що автоматично збільшує ціну на 20 %. Допоки «спрощенці» займали нішу малого та середнього бізнесу, масштабних проблем не виникало. Із розширенням спрощеної системи на великий бізнес «ціна питання» істотно зросла, що поглибило фінансову прірву між платниками ПДВ та «спрощенцями» не платниками ПДВ. Поширеними є випадки, коли покупці надсилають постачальникам офіційні листи із повідомленням, що у разі переходу постачальника на спрощену систему оподаткування співпрацю з ним буде припинено.

2) Звільнення «спрощенців» від сплати ПДВ при імпорті товарів погіршує конкурентні позиції вітчизняних виробників та створює додатковий тиск на валютний курс.

3) Податок з обороту збільшує собівартість виробництва технологічно складних товарів, бо каскадним (кумулятивним) ефектом нараховується та накопичується при перепродажі товару від одного до іншого непов'язаного переробника на кожній новій технологічній стадії виробничого циклу. Поширюється використання давальницьких та комісійних схем.

4) Розширена на час воєнного стану спрощена система попри її, на перший погляд, простоту викликала велику кількість запитань щодо перехідного періоду, які стосувалися як переходу із загальної на спрощену систему, так і назад – зі спрощеної системи на загальну систему оподаткування. Останні стали особливо актуальними після появи законопроекту № 7311-д від 01.05.2022 р. та альтернативних із скасуванням митної пільги з ПДВ для імпортерів. Після відмови від застосування спрощеної системи з особливостями оподаткування відновлені платники ПДВ зобов'язані нарахувати умовні «компенсуючі» податкові зобов'язання за товарами/послугами, необоротними активами, що були раніше

придбані/виготовлені з ПДВ до початку застосування єдиного податку 2 % та були використані ним в періоді застосування єдиного податку 2 % в операціях, що не є об'єктом оподаткування.

5) Спрямування надходжень єдиного податку від спрощеної системи з особливостями оподаткування (на яку перейшла певна кількість великих платників податків) до місцевих бюджетів вже з кінця травня поточного 2022 р. потребуватиме оперативного перегляду системи бюджетного вирівнювання між державним та окремими місцевими бюджетами. Найімовірніше, такий перегляд доведеться робити Уряду в «ручному режимі».

З огляду на вищезазначені проблеми, трансформація спрощеної системи оподаткування додала турбулентності при веденні бізнесу під час воєнного стану. Слід припускати, що така трансформація була зумовлена інституційною неспроможністю ДПС з початком війни повноцінно адмініструвати податкові платежі, й насамперед ПДВ. Втім, поступове відновлення повноцінного функціонування системи електронного адміністрування ПДВ з 27.05.2022 р. та бюджетного відшкодування ПДВ ставить під сумнів доцільність існування спрощеної системи з особливостями оподаткування за ставкою 2 % доходу третьою додатково до двох раніше існуючих систем – спрощеної та загальної систем оподаткування. Тому право України на такий сміливий експеримент могло бути виправданим у перший час надскладного для економіки воєнного стану. Проте, надалі навіть часткова відмова України від ПДВ суперечить її довоєнним євроінтеграційним зобов'язанням, а розширення спрощеної системи оподаткування – довоєнним зобов'язанням України перед МВФ.

Підсумовуючи, надані пільги зі сплати єдиного податку та єдиного соціального внеску відіграли свою позитивну соціально-економічну роль. З початком адаптації економіки до умов воєнного стану вони мають бути звужені до фронтових та окупованих територій для відновлення наповнення бюджетів. Розширення спрощеної системи з особливостями оподаткування за ставкою 2 % доходу має значною мірою негативний ефект, а тому потребує поглибленого макроекономічного аналізу. Митні пільги для «спрощенців» мають бути якнайшвидше скасовані, бо погіршують конкурентне середовище та курсову стабільність.