

Пропозиції
Державної податкової служби України
до проєкту Закону України «Про внесення зміни до підрозділу 1 розділу XX
«Перехідні положення» Податкового кодексу України
щодо часткового звільнення від оподаткування доходів працівників на
період дії карантину», внесеного на розгляд Верховної Ради України
народними депутатами України
Королевською Наталією та Солодом Юрієм,
реєстраційний номер 3302-1 від 17.04.2020
перше читання

1. Проєкт Закону України «Про внесення зміни до підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо часткового звільнення від оподаткування доходів працівників на період дії карантину» (далі – законопроєкт) Державною податковою службою України не підтримується.

2. Законопроєктом пропонується підрозділ 1 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України (далі – Кодекс) доповнити пунктом 12, яким установити, що «тимчасово, з 01 квітня 2020 року на період, що закінчується останнім числом місяця, в якому завершується дія карантину, що запроваджений Кабінетом Міністрів України у порядку, встановленому законом, на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), звільняються від оподаткування податком на доходи фізичних осіб *доходи у розмірі мінімальної заробітної плати*, якщо місячна заробітна плата не перевищує двох розмірів мінімальної заробітної плати, нарахованої (виплаченої) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту)» (далі – принцип МЗП).

У 2020 році розмір мінімальної заробітної плати становить 4 723,00 грн (далі – МЗП).

Слід наголосити, що запропонована редакція пункту 12 підрозділу 1 розділу XX Кодексу може призвести до неоднозначного (множинного) трактування, ускладнення адміністрування податковими агентами податку на доходи фізичних осіб та порушення принципу рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, тобто забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу (підпункт 4.1.2 пункту 4.1 статті 4 Кодексу) тощо.

Так, з огляду на запропоновану законопроєктом редакцію пункту 12 підрозділу 1 розділу XX Кодексу будь-який оподатковуваний дохід платника податку (не лише нарахована заробітна плата, а і сума винагороди, нарахована (виплачена) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору, пасивні доходи, інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами тощо) підлягатиме звільненню від

оподаткування податком на доходи фізичних осіб за умови, що розмір вказаного доходу становитиме МЗП та місячна нарахована заробітна плата такого платника не перевищуватиме 2 МЗП.

При цьому ініціативи законопроекту містять суттєві ризики їх практичної реалізації, оскільки:

не визначено, який дохід платника податку має відповідати вказаному розміру МЗП – нарахований або виплачений, місячний або річний тощо;

потребуватиме від податкових агентів, які нараховуватимуть (надаватимуть, виплачуватимуть) платнику податку інші доходи, ніж заробітна плата, у розмірі МЗП, отримання інформації від роботодавця/роботодавців такого платника щодо нарахованої місячної заробітної плати з метою з'ясування підлягатимуть чи звільнитимуться від оподаткування такі доходи;

не визначений порядок запровадження вказаних пропозицій у випадку, якщо платник податку одночасно з працею за основним місцем роботи (місцем роботи, де працівник працює на підставі укладеного трудового договору, і де знаходиться (оформлена) його трудова книжка, до якої вноситься відповідний запис про роботу тощо) працює за сумісництвом – яка заробітна плата: за основним місцем роботи або за сумісництвом має використовуватись, як підстава для застосування принципу МЗП;

не містить визначеного механізму застосування податкових соціальних пільг (перелік, розмір та порядок надання яких встановлений статтею 169 розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб» Кодексу) в умовах дії принципу МЗП;

не встановлена процедура повернення платнику податку утриманого та перерахованого податковим агентом до бюджету податку на доходи фізичних осіб у період з 01.04.2020 до набрання чинності цим Законом за наявності підстав для застосування принципу МЗП тощо.

Водночас впровадження пропозицій законопроекту може призвести до виникнення схем ухилення від оподаткування шляхом мінімізації податковими агентами податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб внаслідок застосування принципу МЗП (нараховання доходів у розмірі МЗП).

Крім того, реалізація ініціатив законопроекту може призвести до порушення статті 58 Конституції України, якою встановлено, що Закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи.

Рішенням Конституційного Суду України у справі за конституційним зверненням Національного банку України щодо офіційного тлумачення положення частини першої статті 58 Конституції України (справа про зворотню дію в часі законів та інших нормативно-правових актів) від 09 лютого 1999 року № 1-рп/99 встановлено, що «за загальновизнаним принципом права закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі. Цей принцип закріплений у частині першій статті 58 Конституції України, за якою дію нормативно-правового акта в часі треба розуміти так, що вона починається з моменту набрання цим актом чинності і припиняється з втратою ним чинності, тобто до події, факту застосовується той закон або

інший нормативно-правовий акт, під час дії якого вони настали або мали місце.».

Реалізація пропозицій законопроекту може призвести до зменшення доходів бюджетів всіх рівнів від податкових надходжень від податку на доходи фізичних осіб.

Слід також зауважити, що податок на доходи фізичних осіб належить до основних бюджетоутворюючих джерел надходжень у структурі доходів місцевих бюджетів.

За своєю економічною суттю податок є сплатою фізичної особи за послуги, які надаються їй громадою, на території якої така фізична особа зареєстрована і проживає. Відповідно для належного надання своїм жителям необхідних послуг територіальна громада повинна мати певний ресурс, основна частина якого формується саме за рахунок податку.

Як зазначалось вище, запропонований принцип МЗП призведе до втрат місцевих бюджетів з податку на доходи фізичних осіб, і, як наслідок, до недофінансування видатків, пов'язаних із фінансуванням бюджетних установ соціально-культурної сфери територіальних громад, зокрема освітніх, медичних тощо.

Таким чином, запровадження принципу МЗП потребує узгодження з місцевими громадами та визначення додаткових джерел збалансування бюджетних надходжень.

**Заступник Голови Державної
податкової служби України**



Михайло ТИТАРЧУК