

Пропозиції
Державної податкової служби України
до проєкту Закону України «Про внесення змін до розділу XX Перехідні
положення Податкового кодексу України щодо підтримки малого бізнесу
у період пандемії (COVID-19)», внесеного на розгляд Верховної Ради
України народним депутатом України Скориком Миколою,
реєстраційний номер 4432 від 26 листопада 2020 року,

перше читання

1. Проєкт Закону України «Про внесення змін до розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу України щодо підтримки малого бізнесу у період пандемії (COVID-19)» (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 передбачити таке:

тимчасово, на період дії надзвичайної ситуації та/чи карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України, наслідком якого є «заборона на приймання відвідувачів суб'єктами господарювання та ведення господарської діяльності», звільняються від оподаткування фізичні особи – підприємці від сплати єдиного податку та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок);

звільняються від оподаткування доходи фізичних осіб у вигляді заробітної плати, нараховані платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту), у сумі фактичного прожиткового мінімуму для працездатних осіб, визначеного центральним органом виконавчої влади у сфері соціальної політики, в цінах грудня попереднього року.

Законопроєктом встановлюються критерії, за якими застосуватимуться норми щодо звільнення фізичних осіб – підприємців від сплати єдиного податку та єдиного внеску, а саме тимчасово, на період дії надзвичайної ситуації та/чи карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України, наслідком якого є заборона на приймання відвідувачів суб'єктами господарювання та ведення господарської діяльності.

Відповідно до редакції запропонованої норми законопроєкту звільнення щодо сплати єдиного податку поширюватиметься на фізичних осіб – підприємців, які є платниками єдиного податку усіх груп спрощеної системи оподаткування.

Потребує врахування, згідно з пунктом 296.3 статті 296 Кодексу, платники єдиного податку третьої групи подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду. При цьому платниками єдиного податку третьої групи, у яких протягом звітного періоду відсутні доходи, що підлягають

оподаткуванню єдиним податком, тобто не виникають об'єкти оподаткування та не нараховується податкове зобов'язання у вигляді єдиного податку.

На сьогодні значна кількість фізичних осіб – підприємців здійснює декілька видів господарської діяльності, не заборонених законодавством та які визначає сам суб'єкт господарювання на власний розсуд. Потребує врахування, що в разі отримання доходів від здійснення господарської діяльності за видами КВЕД, які необмежені в період дії карантину, у такої категорії платників єдиного податку виникатимуть податкові зобов'язання із сплати єдиного податку.

Враховуючи зазначене, пропозиції щодо звільнення від сплати єдиного податку фізичних осіб – підприємців потребують уточнення в частині поширення запропонованого звільнення на певну категорію платників єдиного податку, які під час дії карантину займатимуться іншими необмеженими видами діяльності та отримуватимуть доходи.

Верховною Радою України прийнятий Закон України від 04 грудня 2020 року № 1072-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» (далі – Закон № 1072), положеннями якого частково врегульовується питання щодо звільнення сплати єдиного податку платниками єдиного податку першої групи. Зокрема, зазначена категорія фізичних осіб – підприємців тимчасово звільняється від сплати єдиного податку за грудень 2020 року та січень – травень 2021 року, крім випадків порушення такими платниками встановлених главою 1 розділу XIV Кодексу умов застосування першої групи платників єдиного податку.

Отже, норми законопроекту частково дублюють, прийняті Законом № 1072, законодавчі зміни.

За даними баз ДПС станом на 01 грудня 2020 року кількість зареєстрованих фізичних осіб – підприємців платників єдиного податку, які перебувають на спрощеній системі оподаткування та у яких основний вид діяльності включений до переліку обмежених видів діяльності, встановленого постановою Кабінету Міністрів України від 09 грудня 2020 року № 1236 «Про встановлення карантину та запровадження обмежувальних протиепідемічних заходів з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2», становить: перша група – 72,5 тис. осіб, друга група – 266,3 тис. осіб, третя група – 64,2 тис. осіб.

Оскільки Законом № 1072 фізичні особи – підприємці платники єдиного податку першої групи звільнені від сплати єдиного податку за грудень 2020 року та січень – травень 2021 року, для розрахунку втрат податкових надходжень бюджетів використано суми нарахованого єдиного податку

за 11 місяців 2020 року фізичних осіб – підприємців платників єдиного податку другої та третьої груп, а саме: друга група – 2114,77 млн грн, третя група – 1503,64 млн гривень.

У разі практичної реалізації запропонованої норми щодо звільнення фізичних осіб – підприємців другої та третьої груп від сплати єдиного податку (без врахування фізичних осіб – підприємців – платників єдиного податку першої групи) розрахунково недоотримання бюджетами надходжень з єдиного податку становитиме за кожний місяць дії карантину – 328,95 млн гривень.

Статтею 2 Закону України від 08 липня 2010 року № 2464 «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464) встановлено, що виключно цим Законом визначаються принципи збору та ведення обліку єдиного внеску; платники єдиного внеску; порядок нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску; розмір єдиного внеску тощо.

Таким чином норма законопроекту щодо звільнення від сплати єдиного соціального внеску має регулюватися Законом № 2464, а не положеннями Кодексу.

Згідно зі статтею 24 Закону України від 09 липня 2003 року № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» страховий стаж – період (строк), протягом якого особа підлягає загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню та за який щомісяця сплачені страхові внески в сумі не меншій, ніж мінімальний страховий внесок.

У разі реалізації запропонованої законодавчої ініціативи щодо звільнення від сплати єдиного внеску фізичних осіб – підприємців, визначених у законопроекті, такі періоди несплати страхового внеску не включатимуться до страхового стажу зазначеної категорії платників єдиного внеску та негативно надалі вплинуть на розмір пенсійного та іншого соціального забезпечення.

Крім того, статтею 20 Основ законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування встановлено, що основними джерелами коштів загальнообов'язкового державного соціального страхування є внески роботодавців і застрахованих осіб.

Таким чином, реалізація запропонованих пропозицій вплине на збалансованість бюджетів Пенсійного фонду України та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування внаслідок зменшення надходжень від розподілу єдиного внеску, що потребуватиме визначення джерел компенсації додаткових видатків Державного бюджету України (у частині фінансового забезпечення виплати пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за пенсійними програмами, та дефіциту коштів Пенсійного фонду України).

Разом з тим Законом № 1072 частково врегульовуються питання звільнення від сплати єдиного внеску фізичних осіб – підприємців.

Зокрема, тимчасово звільняються від нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску фізичні особи – підприємці, які обрали спрощену систему

оподаткування і належать до першої групи платників єдиного податку, в частині сум, що підлягають нарахуванню, обчисленню та сплаті такими особами за періоди з 01 по 31 грудня 2020 року, з 01 по 31 січня, з 01 по 28 лютого, з 01 по 31 березня, з 01 по 30 квітня та з 01 по 31 травня 2021 року за себе.

Також Законом № 1072 передбачені норми щодо звільнення від сплати єдиного внеску за себе для фізичних осіб – підприємців на загальній системі оподаткування тимчасово, за період з 01 по 31 грудня 2020 року.

Щодо звільнення від оподаткування доходів фізичних осіб у вигляді заробітної плати, нарахованих платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту), у сумі фактичного прожиткового мінімуму для працездатних осіб, визначеного центральним органом виконавчої влади у сфері соціальної політики, в цінах грудня попереднього року

Відповідно до статті 5 Закону України від 15 липня 1999 року № 966-XIV «Про прожитковий мінімум» фактичний розмір прожиткового мінімуму у цінах грудня 2019 року у розрахунку на місяць на одну особу, зокрема, для працездатних осіб становив 3 875,00 грн та 4 814,00 грн (з урахуванням суми обов'язкових платежів).

Водночас за даними баз ДПС на підставі показників податкового розрахунку за формою № 1ДФ за ознакою доходу «101» – «Доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту)» загальна кількість фізичних осіб у 2019 році становила 12,6 млн осіб. Розрахунково недоотримання бюджетами податкових надходжень з податку на доходи фізичних осіб складатиме 10,9 млрд грн (12,6 млн осіб x 4814,0 x 18%) та з військового збору – 0,9 млрд грн за місяць.

Запропонована норма щодо звільнення такого виду доходів встановлюється окремим пунктом, тимчасово, на період дії карантину. Враховуючи, що період дії карантину може бути продовжений та можливо охопить декілька звітних періодів (місяць, квартал або рік), потребує конкретного визначення, за який період застосовуватиметься запропоноване зменшення. За відсутності у законопроекті зазначеного визначення реалізація законопроекту може призвести до неоднозначного тлумачення його норм.

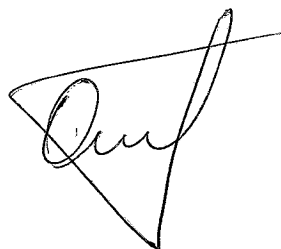
Крім того, законопроектом передбачено, що Закон набиратиме чинності з дня наступного за днем його опублікування.

Отже, у разі набрання чинності Закону не з початку звітного періоду (місяця, кварталу, року) при відсутності механізму реалізації зазначеної вище норми призведе до значного навантаження податкових агентів при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати найманим працівникам.

Також у разі здійснення трудової діяльності фізичною особою за основним місцем роботи та за сумісництвом одночасно, при відсутності законодавчо встановленої умови щодо вибору місця роботи, за якою застосовуватиметься запропонований порядок звільнення від оподаткування доходів фізичних осіб у

вигляді заробітної плати, нарахованої платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту), у сумі фактичного прожиткового мінімуму для працездатних осіб, зазначене може призвести до ризиків застосування пільгової умови до відповідних доходів за усіма місцями їх отримання одночасно, що спричинить до необґрунтованого збільшення втрат бюджетів за рахунок недоотримання надходжень з податку на доходи фізичних осіб та військового збору.

**Заступник Голови Державної
податкової служби України**

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Evgen Oleynikov', enclosed within a hand-drawn triangular shape.

Євген ОЛЕЙНІКОВ