

**Пропозиції**  
**Державної податкової служби України**  
**до проєкту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу**  
**України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення**  
**збалансованості бюджетних надходжень»,**  
**внесеного на розгляд Верховної Ради України**  
**Кабінетом Міністрів України,**  
**реєстраційний номер 5600 від 02 червня 2021 року**  
**до першого читання**

1. Проєкт Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» (далі – законопроєкт) Державною податковою службою України підтримується.

За умови розгляду законопроєкту у двох читаннях та у випадку, якщо передбачені у законопроєкті редакції не будуть підтримані, пропонуємо розглянути такі альтернативи.

**Щодо мінімального податкового зобов'язання**

Законопроєктом пропонується доповнити пункт 14.1 статті 14 Кодексу підпунктом 14.1.114<sup>2</sup>, яким запроваджується нове поняття «мінімальне податкове зобов'язання».

Відповідно до запропонованої редакції мінімальне податкове зобов'язання – це мінімальна величина податкового зобов'язання зі сплати податків, зборів, платежів, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або користуванням земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь. Сума мінімальних податкових зобов'язань, визначених щодо кожної з земельних ділянок, що належать одній юридичній або фізичній, у тому числі фізичній особі – підприємцю, є загальним мінімальним податковим зобов'язанням.

1. Щодо мінімального податкового зобов'язання юридичних осіб

1.1 Законопроєктом пропонується доповнити статтю 141 Кодексу пунктом 141.9 щодо особливостей визначення загального мінімального податкового зобов'язання платників податку – власників, орендарів, користувачів на інших умовах (у тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь.

Зазначеним пунктом, зокрема, передбачається зобов'язати платника податку подавати додаток з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання у складі податкової декларації з податку на прибуток підприємств за податковий (звітний) рік.

При цьому механізм визначення (обчислення) мінімального податкового зобов'язання запропоновано встановити у статті 38<sup>1</sup> Кодексу.

Так, обчислення такого зобов'язання передбачає використання таких показників як нормативна грошова оцінка 1 га земельної ділянки, площа та строк перебування у власності, оренді, користуванні на інших умовах земельної ділянки.

Треба зазначити, що передбачене законопроектом обчислення мінімального податкового зобов'язання не враховує фінансовий результат платника (прибуток або збиток).

При цьому запропонований механізм не узгоджується з нормами підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу, згідно з якими об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу.

Крім того, правилами бухгалтерського обліку та нормами Кодексу не передбачено окремого визначення фінансового результату до оподаткування, об'єкта оподаткування та суми податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств від діяльності з виробництва, реалізації власної сільськогосподарської продукції та/або оренди земельних ділянок та від здійснення іншої діяльності.

Результати таких видів діяльності поряд з будь-якими іншими видами діяльності платника враховуються у складі єдиного фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку та відповідно при визначенні єдиного об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

При цьому суми нарахованих податків, зборів та платежів за правилами бухгалтерського обліку включаються до витрат та враховуються у складі фінансового результату до оподаткування.

Саме тому платник податку на прибуток не зможе розрахувати різницю між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та сумою сплачених таким суб'єктом податків та інших платежів, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або орендою земельних ділянок, а також суму прибутку за іншими видами діяльності та визначити суму податкового зобов'язання до сплати.

Отже, запропонований механізм визначення мінімального податкового зобов'язання є дуже складним, оскільки його складовими є податки, збори, платежі, які мають різні обов'язкові елементи, що застосовуються під час їх встановлення.

При цьому запропонований законопроектом розрахунок у складі декларації з податку на прибуток підприємств не відповідає принципу розрахунку об'єкту оподаткування податку на прибуток підприємств, визначеному законодавством.

Реалізація запропонованих змін щодо включення такого розрахунку до складу декларації з податку на прибуток може призвести до неоднозначного розуміння правил оподаткування і ускладнить порядок заповнення декларацій з

податку на прибуток для суб'єктів господарювання та адміністрування податку на прибуток, зокрема здійснення якісного, своєчасного проведення камеральних перевірок.

## 2. Щодо мінімального податкового зобов'язання фізичних осіб

2.1 Стосовно зменшення розміру земельної ділянки, яка дає право на звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходу, отриманого від продажу власної сільськогосподарської продукції

Відповідно до підпункту 165.1.24 пункту 165.1 статті 165 Кодексу не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб доходи, отримані від продажу власної сільськогосподарської продукції, що вирощена, відгодована, виловлена, зібрана, виготовлена, вироблена, оброблена та/або перероблена безпосередньо фізичною особою на земельних ділянках, наданих їй у розмірах, встановлених Земельним кодексом України для ведення садівництва та/або для будівництва і обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибні ділянки) та/або для індивідуального дачного будівництва, особистого селянського господарства та/або земельні частки (паї), виділені в натурі (на місцевості).

Якщо розмір земельних ділянок, призначених для особистого селянського господарства та/або земельні частки (паї), перевищує 2 гектари, дохід від продажу сільськогосподарської продукції підлягає оподаткуванню на загальних підставах.

Законопроектом пропонується зменшити розмір земельних ділянок для особистого селянського господарства та/або земельних часток (паїв), доходи від реалізації сільгосппродукції з яких не оподатковуватимуться, до 0,5 гектара, а також встановити, що загальне мінімальне податкове зобов'язання не визначається у випадку, якщо сукупний розмір земельних ділянок, що належать фізичній особі на праві приватної власності та/або користування, не перевищує такий розмір.

Запропоноване зменшення розміру земельних ділянок особистого селянського господарства не відповідає вимогам статті 121 Земельного кодексу України та Закону України «Про особисте селянське господарство».

Водночас реалізація вказаної пропозиції містить ризики певної податкової дискримінації членів особистих селянських господарств, оскільки в більшості випадків розмір отриманих ними на законних підставах земельних ділянок перевищує 0,5 гектара і потребуватиме визначення мінімального податкового зобов'язання, тоді як відповідно до статті 121 Земельного кодексу України передача земельних ділянок сільськогосподарського призначення громадянам із земель державної або комунальної власності за іншими видами використання, наприклад, для ведення садівництва здійснювалась у менших розмірах – не більше 0,12 гектара.

## 2.2 Стосовно визначення мінімального податкового зобов'язання

Відповідно до запропонованої редакції підпункту 170.14.1 пункту 170.14 статті 170 Кодексу для платників податку на доходи фізичних осіб – власників,

орендарів, користувачів на інших умовах (у тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, не переданих такими особами в користування, оренду (емфітевзис) або інше користування на підставі договорів, укладених відповідно до законодавства, загальне мінімальне податкове зобов'язання визначається контролюючим органом.

За умови відсутності обов'язку державної реєстрації цивільно-правових угод про набуття права на будь-яке користування земельною ділянкою/земельною часткою (паєм) приватної власності (далі – Угода) та оскільки законопроект не регулює механізм отримання органами місцевого самоврядування достовірної інформації про укладені Угоди зазначаємо, що відомості про Угоди, надані такими органами (як це пропонується підпунктом 72.1.2.7 підпункту 72.1.2 пункту 72.1 статті 72 Кодексу), не можуть вважатися повним та достовірним джерелом податкової інформації для ефективного податкового адміністрування податку на доходи фізичних осіб у частині визначення загального мінімального податкового зобов'язання, зокрема щодо обліку платників – власників та користувачів сільськогосподарських угідь на землях приватної власності.

Крім того, підпунктом 170.14.5 пункту 170.14 статті 170 Кодексу пропонується передбачити, що до загальної суми сплачених податків та зборів платника податку включаються, зокрема, суми податку на доходи фізичних осіб та військового збору з доходів від продажу власної сільськогосподарської продукції.

Тобто, законопроект потребує доопрацювання в частині здійснення нарахування загального мінімального податкового зобов'язання фізичним особам, які декларуватимуть доходи від продажу власної сільськогосподарської продукції, отримані не від податкових агентів, оскільки в такому випадку податкова декларація про майновий стан і доходи (далі – податкова декларація), відповідно до підпункту 49.18.4 пункту 49.18 статті 49 Кодексу подається до 01 травня року, що настає за звітним, а сплата суми податкового зобов'язання, визначеного в такій податковій декларації, здійснюється до 01 серпня року, що настає за звітним (пункт 179.7 статті 179 Кодексу).

Отже, станом на 01 липня року, наступного за звітним – граничного строку надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення про сплату річного загального мінімального податкового зобов'язання, у контролюючих органів може бути відсутня інформація про сплату податків та зборів, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції, за результатами річного декларування.

Крім того, пропонується до загальної суми сплачених податків та зборів платника податку включати суми єдиного податку (у разі переходу у податковому (звітному) році зі спрощеної системи оподаткування на загальну), що є незрозумілим, оскільки пунктом 170.14 статті 170 Кодексу пропонується врегулювати особливості визначення загального мінімального податкового зобов'язання фізичних осіб, які не мають статусу підприємців, а сплата єдиного податку такими фізичними особами чинним Кодексом не передбачена.

2.3 Стосовно сплати річного податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб з урахуванням суми позитивного значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та сумою сплачених податків, зборів, платежів

Відповідно до запропонованої редакції підпункту 170.14.3 пункту 170.14 статті 170 Кодексу визначення загального мінімального податкового зобов'язання фізичним особам проводиться контролюючими органами за їх податковою адресою.

При цьому сума податку на доходи фізичних осіб у частині позитивного значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів перераховується до місцевих бюджетів за місцем знаходження земельних ділянок.

Таким чином, положення законопроекту не узгоджуються між собою, оскільки нарахування передбачається однією сумою – шляхом визначення позитивного значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів, а сплату необхідно проводити за кожною земельною ділянкою.

2.4 Стосовно мінімального податкового зобов'язання фізичних осіб – підприємців

Статтю 177 Кодексу пропонується доповнити новим пунктом 177.14, яким визначатиметься порядок розрахунку загального мінімального зобов'язання фізичними особами – підприємцями – власниками, орендарями, користувачами на інших умовах (у тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, які здійснюють виробництво власної сільськогосподарської продукції, а також головами сімейних фермерських господарств, у тому числі щодо земельних ділянок, що належать членам такого сімейного фермерського господарства та використовуються таким сімейним фермерським господарством шляхом подання відповідного додатка з розрахунком у складі річної податкової декларації.

Зазначаємо, що відповідно до частини першої статті 2 та частини першої статті 318 Цивільного кодексу України суб'єктами цивільних відносин та відповідно суб'єктами права власності є, зокрема фізичні особи та юридичні особи.

Тобто, чинним законодавством не виокремлюється такий суб'єкт права власності (наприклад, на земельні ділянки) як фізична особа – підприємець, отже законним власником зазначених земельних ділянок є фізична особа, а не фізична особа – підприємець.

Водночас, відповідно до запропонованого підпункту 14.1.114<sup>2</sup> пункту 14.1 статті 14 Кодексу, згідно з яким загальним мінімальним податковим зобов'язанням є сума мінімальних податкових зобов'язань, визначених щодо кожної із земельних ділянок, право користування якими належить одній фізичній особі, в тому числі фізичній особі – підприємцю, та з урахуванням вимоги пункту 170.14 статті 170 Кодексу загальне мінімальне податкове зобов'язання такий фізичній особі мають визначити контролюючі органи,

незважаючи на її статус підприємця, та надіслати (вручити) податкове повідомлення-рішення.

Отже, питання нарахування загального мінімального податкового зобов'язання фізичними особами – підприємцями потребує доопрацювання.

Розрахунок головами фермерських господарств загального мінімального податкового зобов'язання за членів такого фермерського господарства також не узгоджується з вимогами пункту 170.14 статті 170 Кодексу стосовно визначення контролюючими органами загального мінімального податкового зобов'язання фізичним особам – власникам, орендарям, користувачам на інших умовах (у тому числі на умовах емфітевзису) сільськогосподарських земельних ділянок.

Так, відповідно до частини другої статті 12 Закону України «Про фермерське господарство» фермерське господарство здійснює право володіння та користування земельними ділянками, які знаходяться у власності членів фермерського господарства, без будь-яких Угод – на підставі вказаного Закону.

Тобто, відповідно до вимог законопроекту у контролюючих органів відсутні підстави для ненарахування членам фермерського господарства загального мінімального податкового зобов'язання.

Таким чином, реалізація вказаної норми призведе до визначення членам фермерського господарства податкового зобов'язання у вигляді позитивного значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів двічі: податковими органами та головою фермерського господарства, а тому законопроект потребує доопрацювання у вказаній частині.

Крім того, законопроектом передбачено врахування в загальній сумі сплачених податків та зборів суми податку на доходи фізичних осіб та військового збору з чистого оподаткованого доходу від реалізації власної сільськогосподарської продукції.

Чинним пунктом 177.2 статті 177 Кодексу встановлено, що об'єктом оподаткування фізичних осіб – підприємців є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця.

Треба зважати на те, що фізичні особи – підприємці можуть одночасно провадити кілька видів діяльності, у тому числі пов'язані з виробництвом власної сільськогосподарської продукції, і використовувати при цьому одні будівлі та споруди, транспортні засоби, устаткування тощо.

Оскільки фізичні особи – підприємці ведуть спрощений облік у книзі обліку доходів та витрат, то на практиці практично неможливо розділити загальні витрати, зокрема витрати на закупівлю палива й енергії, запасних частин, тари й тарних матеріалів тощо, між доходами, отриманими від різних видів діяльності.

Таким чином, законопроект потребує доопрацювання в частині визначення розподілу витрат з метою розрахунку чистого оподаткованого доходу від реалізації власної сільськогосподарської продукції та податку на доходи

фізичних осіб з такого доходу для подальшого врахування при визначенні мінімального податкового зобов'язання.

Крім того, звертаємо увагу на пропозиції щодо врахування у загальній сумі податків та зборів фізичних осіб – підприємців сум податку на доходи фізичних осіб та військового збору з доходів у вигляді заробітної плати фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах.

Такі податок та збір нараховуються, утримуються та сплачуються податковими агентами до бюджету від імені та за рахунок зазначених доходів фізичних осіб, тобто витрати податкових агентів (у вигляді податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб та військового збору) у такому разі відсутні.

Також застосування до доходів у вигляді винагород та інших виплат, нарахованих платникам податку відповідно до умов цивільно-правових договорів (далі – винагорода), поняття «заробітна плата» не узгоджується з визначенням цього терміну, встановленим підпунктом 14.1.48 пункту 14.1 статті 14 Кодексу.

## 2.5 Стосовно затвердження форми податкової звітності

Відповідно до пункту 177.14 статті 177 Кодексу пропонується встановити, що форма додатка до річної податкової декларації, в якому фізичними особами – підприємцями проводитиметься розрахунок загального мінімального зобов'язання, затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Треба зазначити, що пунктом 179.9 статті 179 Кодексу вже встановлені загальні вимоги щодо затвердження форми податкової декларації, якими зокрема передбачено проведення розрахунків окремих видів доходів (витрат) в додатках до податкової декларації.

Таким чином, встановлення окремої вимоги щодо затвердження додатку до податкової декларації є недоцільним та не узгоджується з іншими нормами Кодексу.

## 3. Щодо мінімального податкового зобов'язання платників єдиного податку – юридичних та фізичних осіб

### 3.1 Зауваження щодо відсутності у цивільному законодавстві такого суб'єкта права власності як фізична особа – підприємець, розрахунку мінімального податкового зобов'язання головами фермерських господарств за земельні ділянки членів такого господарства, врахуванні у загальній сумі сплачених податків та зборів податку на доходи фізичних осіб та військового збору з заробітної плати найманих працівників і винагород за цивільно-правовими договорами та окремого затвердження додатку до річної декларації стосуються також фізичних осіб – підприємців – платників єдиного податку.

При цьому пунктом 296.3 статті 296 Кодексу встановлено, що платники єдиного податку третьої групи подають до контролюючого органу податкову

декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, тобто Кодексом не передбачено обов'язку подання такими платниками річної податкової декларації, що потребує додаткового врахування у законопроекті.

3.2 Податковим законодавством передбачено можливість переходу платників єдиного податку четвертої групи на іншу групу, зокрема для суб'єктів господарювання юридичних осіб – на третю групу спрощеної системи оподаткування.

Водночас для цієї категорії платників не передбачено застосування мінімального податкового зобов'язання.

У разі запровадження норми щодо включення позитивного значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів до суми єдиного податку, що підлягає сплаті до бюджету, є ризик застосування окремими категоріями платників податків, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, схем мінімізації податкових зобов'язань, у разі переходу платників єдиного податку четвертої групи спрощеної системи оподаткування на третю групу.

На підставі зазначеного, з метою ефективної боротьби з тіньовим обігом земель сільськогосподарського призначення (включаючи оренду), стимулювання легального сільськогосподарського виробництва на таких ділянках, ДПС пропонує замінити мінімальне податкового зобов'язання механізмом з підвищеною ставкою земельного податку для сільськогосподарських угідь.

Запропонований механізм полягає в наступному:

підвищити ставку земельного податку для сільськогосподарських угідь до 5 відс. від нормативної грошової оцінки (для земельних ділянок нормативну грошову оцінку яких проведено (незалежно від місцезнаходження)) або 5 відс. нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області (за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено).

встановити ставку Кодексом (на сьогодні ставка встановлюється органами місцевого самоврядування в розмірі не менше 0,3 відс. та не більше 1 відс. нормативної грошової оцінки).

у разі надання власником земельної ділянки, земельної частки (паю) сільськогосподарського призначення такої землі у оренду або користування (з дотриманням вимог чинного законодавства щодо реєстрації таких угод) ставка земельного податку застосовується з коефіцієнтом 0,1.

Вважаємо, що запропонований механізм дозволить досягти мети легалізації обігу земель сільськогосподарського призначення, не матиме негативного впливу на адміністрування земельного податку на протипагу складному адмініструванню мінімального податкового зобов'язання і слугуватиме додатковим джерелом наповнення місцевих бюджетів.



## Щодо встановлення ставок з місцевих податків та зборів

Пропозиції щодо внесення змін до пункту 12.5 статті 12 Кодексу, згідно з якими передбачається непоширення дії законодавства щодо здійснення державної регуляторної політики та регуляторної діяльності на рішення про встановлення місцевих податків та зборів, прийнятих на підставі і на виконання вимог Кодексу, не підтримуються, оскільки вони поширюватимуться на всі, без виключення, рішення про встановлення місцевих податків та зборів.

При цьому вказані рішення є складовою податкового законодавства та відповідно до пункту 3.1 статті 3 та пункту 12.5 статті 12 Кодексу мають прийматися відповідно до всіх чинних норм законодавства.

## Щодо земельного податку

1. Запровадження справляння земельного податку на підставі рішення органів місцевого самоврядування про встановлення факту користування юридичною або фізичною особою земельною ділянкою без оформлення правовстановлюючих документів не підтримується.

Відповідно до Кодексу оподаткуванню підлягають земельні ділянки, частки (паї), тобто конкретні сформовані ділянки з визначеними площами та межами.

Згідно зі статтею 79<sup>1</sup> Земельного кодексу України формування земельної ділянки полягає у визначенні земельної ділянки як об'єкта цивільних прав та передбачає визначення її площі, меж та внесення інформації про неї до Державного земельного кадастру.

Вважаємо, що прийняття органами місцевого самоврядування рішення про встановлення факту самовільно зайнятих земельних ділянок є констатацією факту правопорушення у сфері земельних правовідносин та за вказаних обставин не може бути підставою для оподаткування таких земельних ділянок.

Крім того, порядок сплати земельного податку, запропонований у статті 287 Кодексу, згідно з яким за самовільно зайняту земельну ділянку, щодо якої прийнято рішення відповідним органом місцевого самоврядування, податкові зобов'язання сплачуються у розмірі річного платежу до 30 числа місяця, наступного за місяцем, у якому прийнято таке рішення, за своєю суттю є різновидом одноразової штрафної санкції за користування земельною ділянкою без оформлення правовстановлюючих документів.

Отже, одноразове стягнення річної суми земельного податку за наявний факт правопорушення не стосується порядку справляння плати за землю, оскільки належить до повноважень органів місцевого самоврядування, визначених статтею 33 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» (здійснення контролю за додержанням земельного законодавства, вирішення земельних спорів у порядку, встановленому законом, підготовка висновків щодо надання або вилучення в установленому законом порядку земельних ділянок) та не відповідає меті адміністративного стягнення, оскільки не запобігає вчиненню нових правопорушень самим правопорушником.

Крім того, зазначена пропозиція має значні ризики, оскільки у разі виявлення факту правопорушення використання земель для органу місцевого

самоврядування не визначено обов'язків приймати рішення щодо формування земельних ділянок відповідно до вимог статті 79<sup>1</sup> Земельного кодексу України, які забезпечать не тільки ідентифікацію суб'єкта, у якого виникає обов'язок із внесення плати за землю, але й таких відомостей як площа земельної ділянки, її категорія за цільовим призначенням, а також нормативної грошової оцінки як обов'язкових елементів справляння плати за землю.

Враховуючи зазначене, зміни до підпункту 12.4.5 пункту 12.4 статті 12 Кодексу, підпункту 269.1.1.3 підпункту 269.1.1 пункту 269.1 статті 269 Кодексу, підпункту 270.1.1.3 підпункту 270.1.1 пункту 270.1 статті 270 Кодексу, пунктів 284.1, 284.5 статті 284, пунктів 286.1, 286.8 статті 286, статті 287 Кодексу не підтримуються.

Поряд з тим пропонуємо за земельні ділянки, право власності на які не оформлено, але вони фактичного використовуються, визначати платників орендної плати на підставі рішень судів, прийнятих за поданням органів місцевого самоврядування про встановлення факту самовільно зайнятих земельних ділянок.

Так, органи місцевого самоврядування надаватимуть інформацію про прийняті судові рішення щодо порушників до контролюючих органів.

До того ж, вважаємо за доцільне встановити ставку орендної плати на рівні граничного розміру визначеного підпунктом 288.5.2 пункту 288.5 статті 288 Кодексу (12 відсотків).

2. Підпунктом 4 пункту 2 розділу I законопроекту вносяться зміни до підпункту 14.1.73 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, згідно з якими поняття «землекористувачі» пропонується викласти у новій редакції.

Відповідно до частини 1 статті 92 Земельного кодексу України право постійного користування земельною ділянкою – це право володіння і користування земельною ділянкою, яка перебуває у державній або комунальній власності, без встановлення строку.

Також вказаною статтею 92 Земельного кодексу України чітко визначене коло осіб, які можуть користуватися таким правом.

Водночас, пунктом 6 розділу X «Перехідні положення» Земельного кодексу України визначено, що громадяни та юридичні особи, які мають у постійному користуванні земельні ділянки, але за Земельним кодексом України не можуть мати їх на такому праві, повинні були до 01 січня 2008 року переоформити у встановленому порядку право власності або право оренди на них.

На підставі вказаного вважаємо, що застосування у Кодексі терміна «право постійного користування, без встановлення строку» є недоцільним, оскільки запропонована редакція передбачає, що у разі наявності права постійного користування (у т. ч. в осіб, які мають таке право всупереч Земельного кодексу України) з визначеним строком плата за землю не справляється.

Враховуючи зазначене, підпункт 4 пункту 2 розділу I законопроекту пропонуємо викласти в такій редакції:

«4) підпункт 14.1.73 викласти в такій редакції:

«14.1.73. землекористувачі – юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), які користуються земельними ділянками державної та комунальної власності:

на праві постійного користування у порядку, визначеному Земельним кодексом України;

на умовах оренди;

визначені землекористувачами за рішенням суду».

До того ж, у змінах до підпункту 269.1.1.2 підпункту 269.1.1 пункту 269.1 статті 269 Кодексу та підпункту 270.1.1.2 підпункту 270.1.1 пункту 270.1 статті 270 Кодексу слова «без встановлення строку» пропонуємо виключити.

3. Щодо внесення змін до підпункту 72.1.2 пункту 72.1 статті 72 та статті 73 Кодексу (пункти 7, 8 розділу I законопроекту)

Відповідно до запропонованих змін інформацію, отриману від органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування про власників та користувачів, орендарів, користувачів на інших умовах (у тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь запропоновано відображати контролюючими органами в електронному кабінеті платника податків.

Вважаємо, що порядок розміщення отриманої контролюючими органами інформації не доцільно регулювати Кодексом, а тому пропонуємо вказану пропозицію виключити.

4. Стосовно внесення змін до пункту 9 підрозділу 6 «Особливості справляння плати за землю» розділу XX «Перехідні положення» Кодексу зазначаємо, що скасування на з 2021 року мораторію на індексацію для земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення вважаємо некоректним, оскільки податкове зобов'язання на 2021 рік платниками податків вже визначене і збільшення податкового зобов'язання має супроводжуватися нарахуванням пені та штрафних санкцій, що зі свого боку може призвести до численних судових процесів.

При цьому у підпункті 5 пункту 57 розділу I законопроекту цифри «2020» пропонуємо замінити цифрами «2021».

Щодо екологічного податку

Законопроектом вносяться зміни до пункту 246.2 статті 246 Кодексу, згідно з якими ставку екологічного податку за розміщення відходів, які встановлюються залежно від класу небезпеки та рівня небезпечності відходів, для малонебезпечних нетоксичних відходів гірничої промисловості пропонується встановити у розмірі 1,5 грн за 1 тону (пункт 39 розділу I законопроекту).

Податкові зобов'язання з екологічного податку в частині оподаткування розміщення відходів IV класу небезпеки обчислюються із застосуванням двох ставок, визначених у пункті 246.2 статті 246 Кодексу. Визначальною ознакою права використання ставки, величина якої є меншою в 10 разів, є приналежність відходів до відходів гірничої промисловості (далі – гірничі відходи). При цьому

право застосування преференційної ставки поширюється не тільки на власне гірничі підприємства, що здійснюють видобування корисних копалин, але й на всі підприємства, господарська діяльність яких класифікується в секції В «Добувна промисловість і розроблення кар'єрів» за КВЕД ДК 009:2010, наприклад, відокремлені вуглезбагачувальні фабрики або підприємства зі збагачення каолінів.

Водночас збільшення вартості товарної продукції гірничого підприємства в результаті первинної переробки у розумінні підпункту 14.1.150 пункту 14.1 статті 14 Кодексу не призводить до збільшення бази оподаткування рентною платою за користування надрами.

Десятикратна преференційна ставка екологічного податку для гірничих відходів була застосована у зв'язку зі встановленням у частині четвертій статті 44 Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища» обмежень віднесення витрат зі сплати екологічного податку до валових до 01 січня 2002 року на період дії Закону України «Про проведення економічного експерименту на підприємствах гірничо-металургійного комплексу України».

Після завершення дії Закону України «Про проведення економічного експерименту на підприємствах гірничо-металургійного комплексу України» норми частини четвертої статті 44 Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища» перестали містити будь-які обмеження щодо порядку обліку витрат зі сплати екологічного податку, проте розмір ставки за розміщення гірничих відходів не був повернутим до первинної величини.

За матеріалами статистичної звітності обсяг відходів, які займають землі України, щорічно поповнюється на 350 – 360 млн тонн. Річний обсяг саме гірничих відходів перевищує 220 – 240 млн тонн. Податкові зобов'язання з екологічного податку за розміщення відходів оцінюються в 550 – 600 млн грн за побутові відходи та 110 – 120 млн грн за гірничі відходи.

При цьому гірничі підприємства, які користуються преференційною ставкою екологічного податку, користуються ще одним видом державної підтримки відповідно до пункту 284.4 статті 284 Кодексу, яка поширюється у тому числі й на земельні ділянки під гірничими відходами. Оціночно державна підтримка з плати за землю за земельні ділянки, надані гірничодобувним підприємствам для видобування корисних копалин та розробки родовищ корисних копалин, що справляється у розмірі 25 відсотків податку, обчисленого відповідно до статей 274 і 277 Кодексу, перевищує 2 млрд гривень.

Отже, попри вимоги Закону України «Про державну допомогу суб'єктам господарювання» гірничі підприємства користуються більше ніж однією податковою пільгою, сукупна величина яких перевищує 3 млрд грн, з яких 990 – 1080 млн грн припадає на екологічний податок. Суттєвий розмір державної підтримки в частині оподаткування гірничих відходів підприємств не стимулює зазначені підприємства до пошуку методів залучення таких відходів до виробничих процесів у якості вторинної сировини або супутньої корисної копалини.

З огляду на викладене вважаємо за доцільне виключити ставку екологічного податку за розміщення відходів, яка встановлюється залежно від класу небезпеки та рівня небезпечності відходів для малонебезпечних нетоксичних відходів гірничої промисловості, у розмірі 1,5 грн за 1 тону та відмовитися від диференціації ставок за розміщення відходів IV класу небезпеки.

Реалізація пропозицій може не тільки призвести до збільшення надходжень від екологічного податку майже на 1 млрд грн, але й підвищити стимулювання використання таких відходів з відповідним зменшенням площ земель, які вилучені з господарського обороту.

Щодо рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (пункт 42 розділу I законопроекту)

1. До підпункту 9:

Середньорічні ціни на товарну залізородну продукцію у 2021 році – 120 доларів США, у 2022 році – 90 доларів США відповідатимуть прогнозам агентства Fitch, збереження річного обсягу видобування у 64 млн тонн розрахункові надходження з рентної плати у 2021 році будуть забезпечені тільки за підсумками III кварталу та складатимуть 2,68 млрд грн, що на 1,5 млрд грн більше ніж за діючими ставками.

У 2022 році розрахункові надходження за запропонованими ставками рентної плати складатимуть близько 5,1 млрд грн, що більше лише на 0,47 млрд грн від очікуваних надходжень у разі збереження чинної редакції Кодексу (4,6 млрд гривень).

Чинна ситуація для типів руд заліза в Україні потребує встановлення двох індикаторів: для товарної продукції «багатих руд» – 58 відс., для товарної продукції із «бідних руд» – 65 відс., що відповідатиме фактичній ситуації з товарною продукцією, а також упереджуватиме податкову дискримінацію гірничих підприємств, які здійснюють добування багатих руд переважно для внутрішнього ринку.

З огляду на викладене пропонуємо у таблиці пункту 252.20 ставку відсотків для руд заліза визначити залежно від фактичної ціни реалізації та викласти в такій редакції:

«

фактична ціна, доларів США	ставка, відсотки
менше 70	1
70 до 80	2,8
80 – 90	5,75
90 – 100	8
100 – 120	11
120 – 140	13
Понад 140	15

».

Водночас вважаємо за доцільне позицію таблиці у пункті 252.22 статті 252 Кодексу щодо застосування коефіцієнта у розмірі 0,25 за

видобування руд заліза підземним шахтним способом з глибини понад 300 м виключити.

Більш коректним є врахування диференціації баз оподаткування для багатих руд заліза із вмістом металу 58 відс. та для бідних – 65 відсотків.

2) До підпункту 10:

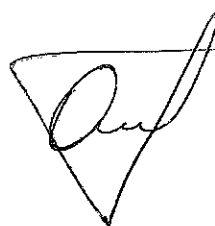
Запропоновані зміни до таблиці пункту 252.22 статті 252 Кодексу у вигляді запровадження коефіцієнта у розмірі 0,90, який застосовуватиметься платниками рентної плати за видобування руд заліза пропонуємо виключити, оскільки за методологією Platts стандартною продукцією, за якою оприлюднюється вартість залізної руди за індексом IODEX 62 % FE CFR China, вважається товарна продукція руди заліза із вологістю від 8 до 9 відсотків.

Тобто вартість Platts вже враховує природну вологість руд заліза – 8 відс. вологості і не потребує приведення до сухої маси.

Щодо встановлення забезпечення податковою заставою донарахованих за результатами контрольно-перевірочної роботи сум грошових зобов'язань, на час адміністративного або судового оскарження

З метою забезпечення стягнення донарахованих сум за результатами контрольно-перевірочних заходів до бюджету, у разі довготривалої процедури адміністративного та судового оскарження, та надання можливості платнику податків, при наявності податкового боргу, використовувати власне майно у господарській діяльності без передачі його у податкову заставу, пропонуємо у пункті 56.15 статті 56 Кодексу передбачити надання права платнику податку, у якого сума неузгодженого грошового зобов'язання складає більше 1 млн грн, замінити передачу у податкову заставу власного майна на розміщення грошових коштів, у відповідних розмірах, на спеціальних рахунках відкритих у Державній казначейській службі України.

В. о. Голови державної  
податкової служби України



Євген ОЛЕЙНИКОВ