

**Пропозиції**  
**Державної податкової служби України**  
**до проєкту Закону України «Про внесення змін до**  
**Податкового кодексу України щодо реалізації заходів з**  
**деолігархізації та відновлення економіки»,**  
**внесеного на розгляд Верховної Ради України**  
**народними депутатами України Ніколаєнком Андрієм та іншими**  
**(10 народних депутатів України),**  
**реєстраційний номер 5690 від 22 червня 2021 року,**  
**перше читання**

1. Проєкт Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо реалізації заходів з деолігархізації та відновлення економіки» (далі – законопроект) у запропонованій редакції Державною податковою службою України не підтримується.

2. Законопроектом пропонується внести зміни та доповнення до розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб» Податкового кодексу України (далі – Кодекс), якими передбачається запровадити підвищення (у два рази) ставок податку на доходи фізичних осіб, встановлених пунктами 167.1 (18 відс.), 167.2 (5 відс.) та 167.5 (18 відс., 5 відс. та 9 відс.) статті 167 Кодексу, до доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику у разі, якщо загальний річний оподатковуваний дохід такого платника податку перевищує еквівалент 2 млн євро відповідно до офіційного курсу гривні щодо євро (середній за період) за відповідний календарний рік (в 2020 році – 2 000 000 євро × 30,79 грн/євро = 61 580 000 грн, де 30,79 грн/євро – офіційний курс гривні щодо євро (середній за період) за даними сайту Офіційного Інтернет-представництва Національного банку України).

При цьому платник податку, що отримуватиме доходи, передбачені пунктом 167.7 статті 167 Кодексу, зобов'язаний буде включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію про майновий стан і доходи (далі – податкова декларація) за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок з таких доходів шляхом перерахунку податку та сплати різниці між сумою, яку платнику податку необхідно сплатити, та сумою податку, сплаченою протягом звітного податкового року.

Насамперед авторами законопроекту не наведено будь-яких аргументів стосовно встановлення граничної межі загального річного оподаткованого доходу платника податку, перевищення якої слугуватиме підставою для застосування підвищених (в два рази) ставок податку на доходи фізичних осіб, саме в запропонованому законопроекті розмірі.

Крім того, впровадження пропозицій законопроекту може призвести до суттєвого ускладнення адміністрування податку з платників, які підпадатимуть під дію цього законопроекту, оскільки законопроектом передбачається для окремої категорії платників змінити порядок застосування ставок податку – залежно від розміру загального річного оподаткованого доходу.

При цьому законопроект не містить механізму практичної реалізації його норм (зокрема в частині проведення платником податку перерахунку податку на доходи фізичних осіб за результатами річного декларування), положення законопроекту не узгоджуються з чинними нормами Кодексу тощо, що може призвести до неоднозначного (множинного) трактування його приписів контролюючими органами, платниками податків та податковими агентами і виникнення небажаних конфліктних ситуацій.

Зокрема, пунктом 164.1 статті 164 Кодексу встановлено, що загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

У разі використання права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу з урахуванням пункту 164.6 статті 164 Кодексу на суми податкової знижки такого звітного року.

Базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження господарської або незалежної професійної діяльності, є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається відповідно до пункту 177.2 статті 177 та пункту 178.3 статті 178 Кодексу.

При цьому загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності згідно зі статтею 177 Кодексу, та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність згідно зі статтею 178 Кодексу (підпункт 164.1.3 пункту 164.1 статті 164 Кодексу).

Водночас пунктом 177.1 статті 177 Кодексу чітко встановлено, що доходи фізичних осіб – підприємців, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 Кодексу, тобто 18 відсотків.

Аналогічна вимога міститься у пункті 178.2 статті 178 Кодексу в частині оподаткування за ставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 Кодексу (18 відс.), доходів громадян, отриманих протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності.

Крім того, посилення на чинні ставки, встановлені статтею 167 Кодексу, містять також інші статті розділу IV Кодексу, зокрема: підпункт 170.11.1 пункту 170.11 статті 170 Кодексу стосовно оподаткування іноземних доходів; підпункт 170.13.1 пункту 170.13 статті 170 Кодексу (який набирає чинності з 01.01.2022) у частині оподаткування частини прибутку контрольованої іноземної компанії, визначеної відповідно до положень статті 39<sup>2</sup> Кодексу, за ставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 Кодексу тощо.

Необхідно також зазначити, що відповідно до пункту 177.11 статті 177 розділу IV Кодексу фізичні особи – підприємці подають річну податкову декларацію у строк, визначений підпунктом 49.18.5 пункту 49.18 статті 49 розділу II Кодексу (тобто протягом 40 календарних днів, що настають за

останнім календарним днем звітного (податкового) року), у якій поряд з доходами від підприємницької діяльності мають зазначатися інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи, а також відомості про суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нарахованого на доходи від підприємницької діяльності в розмірах, визначених відповідно до закону.

Водночас згідно з підпунктом «б» пункту 176.2 статті 176 розділу IV та підпункту 49.18.2 пункту 49.18 статті 49 розділу II Кодексу особи, які відповідно до Кодексу мають статус податкових агентів, зобов'язані подавати протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Податковий розрахунок) до контролюючого органу за основним місцем обліку.

Збіг законодавчо встановлених термінів подання фізичними особами – підприємцями річних податкових декларацій та податковими агентами Податкових розрахунків за IV податковий (звітний) квартал містить ризики негативного впливу на реалізацію такими платниками податку – підприємцями права на отримання ними інформації з баз даних (зокрема з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків) про себе шляхом вивантаження відповідної інформації з електронного кабінету і потребуватиме отримання додаткових довідок від податкових агентів.

Загалом законопроект є дискримінаційним щодо фізичних осіб – підприємців на «загальній» системі оподаткування, оскільки підпунктом 165.1.36 пункту 165.1 статті 165 Кодексу встановлено, що до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається (а отже, в умовах законопроекту не враховуватиметься при визначенні розміру загального річного оподатковуваного доходу і відповідно застосуванні підвищених ставок податку до такого доходу) дохід фізичної особи – підприємця, з якого сплачується єдиний податок згідно зі спрощеною системою оподаткування відповідно до цього Кодексу.

При цьому слід звернути увагу, що, наприклад, для платників єдиного податку четвертої групи – сільськогосподарських товаровиробників – фермерів главою 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» розділу XIV «Спеціальні податкові режими» Кодексу взагалі не встановлено обмежень щодо обсягів доходу, отримуваних ними протягом календарного року, – умовою перебування їх на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності є інші критерії.

Таким чином, положення законопроекту не узгоджуються з основними засадами податкового законодавства України, визначеними Кодексом, зокрема щодо рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – 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).

Крім того, положення законопроекту суперечать вимогам пункту 171.1 та підпункту «а» пункту 171.2 статті 171 Кодексу, відповідно до яких особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з доходів у вигляді:

заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку;

оподатковуваних доходів з джерела їх походження в Україні, – податковий агент.

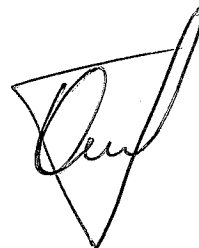
Водночас норми законопроекту не узгоджуються, наприклад, з приписами пункту 179.2 статті 179 Кодексу, яким встановлено, що відповідно до розділу IV Кодексу обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним і податкова декларація не подається, якщо такий платник податку отримував доходи у вигляді об'єктів спадщини, з яких сплачено податок відповідно до пункту 174.3 статті 174 Кодексу (до нотаріального оформлення спадщини).

Водночас наголошуємо, що у назві пункту 168.2 статті 168 Кодексу в редакції законопроекту використовується термін «доходи, що мають значні розміри», який не визначений Кодексом.

Згідно з інформацією з Податкового розрахунку за формою № 1-ДФ за 2020 рік доходи у сумі понад 2 млн євро (61 580 000 грн) отримали близько 400 фізичних осіб, додаткові надходження за рахунок збільшення розміру ставок податку на доходи фізичних осіб можуть становити близько 2,7 млрд грн на рік (за умови, що фізичні особи, доходи яких підпадуть під дію законопроекту, не мінімізуватимуть свої податкові зобов'язання з цього податку з метою уникнення оподаткування за підвищеними ставками).

Пропозиція пункту 1 розділу II «Прикінцеві положення» законопроекту щодо набрання чинності Законом з 01 січня 2022 року не відповідає принципу стабільності системи оподаткування, згідно з яким зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки (підпункт 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 Кодексу).

**В. о. Голови**  
**Державної податкової служби України**



**Євген ОЛЕЙНИКОВ**