



МІНІСТЕРСТВО ЮСТИЦІЇ УКРАЇНИ

Мін'юст

вул. Архітектора Городецького, 13, м. Київ, 01001

тел.: (044) 364-23-93, факс: (044) 271-17-83

E-mail: callcentre@minjust.gov.ua,

themis@minjust.gov.ua,

Web: <http://www.minjust.gov.ua>,

код згідно з ЄДРПОУ 00015622

Міністерство фінансів України

Щодо проекту Закону України, реєстр. № 8122
від 11 жовтня 2022 року

Відповідно до листа Першого віце-прем'єр-міністра України – Міністра економіки України Юлії Свириденко від 25 жовтня 2022 року № 28891/1/1-22 (до звернення Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 24 жовтня 2022 року № 04-32/10-2022/179274) Міністерством юстиції України здійснено правову експертизу проекту Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо порядку зарахування податку на доходи фізичних осіб» (реєстр. 8122 від 11 жовтня 2022 року), внесеного народним депутатом України Ляшенко А.О., та в межах компетенції повідомляється таке.

З огляду на те, що відповідальним за підготовку проекту експертного висновку Кабінету Міністрів України до зазначеного законопроекту, ініційованого народним депутатом України, визначено Міністерство фінансів України, вважаємо, що позицію стосовно підтримки чи не підтримки проекту Закону має висловити саме вказаний державний орган, основним завданням якого є забезпечення формування та реалізації, зокрема, єдиної державної податкової політики.

Водночас під час визначення позиції щодо підтримки чи не підтримки зазначеного проекту Закону в межах підготовки проекту експертного висновку Кабінету Міністрів України до проекту Закону Міністерство юстиції України пропонує врахувати зауваження до нього, що полягають у такому.

1. Як вбачається із пояснювальної записки до проекту Закону необхідність прийняття даного законопроекту обумовлена тим, що юридичні особи – суб'єкти господарювання розташовують свої структурні підрозділи не за місцем розташування центрального офісу, використовують ці підрозділи для здійснення своєї підприємницької діяльності. Проте податок на доходи фізичних осіб за працівників (найманих осіб), які працюють у таких підрозділах сплачується до бюджетів не за їх фактичним місцезнаходженням, а за місцем розташування центрального офісу юридичної особи. При цьому використовується соціальна, транспортна, дорожня, інженерна та інші інфраструктура відповідної місцевої громади, здійснюється негативний вплив на довкілля. Це порушує принцип справедливого розподілу ресурсу між бюджетами місцевого самоврядування, призводить до їх дисбалансу, негативно впливає на соціально-економічний розвиток громад і регіонів.

СЕД АСКОД

Міністерство юстиції України

№ 103076/13141-4-22/7.3.3 від 07.11.2022

Підписувач Банчук Олександр Анатолійович

Сертифікат 3ED5083160DBC59B04000000175A050069449E00

Дійсний з 19.09.2022 12:22:10 по 19.09.2023 12:22:10



Наразі проєктом Закону пропонується на законодавчому рівні закріпити різні поняття «відокремлені підрозділи юридичної особи» шляхом внесення змін до Податкового, Цивільного та Господарського кодексів України.

Так, пунктом 1 розділу I проєкту Закону запропоновано підпункт 14.1.30 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) викласти в такій редакції: *«відокремлений підрозділ юридичної особи – філія, представництво, виробничий структурний підрозділ (виробництво, цех, відділення, дільниця, бригада, бюро, лабораторія тощо), функціональний структурний підрозділ апарату управління (управління, відділ, бюро, служба тощо) та інший підрозділ юридичної особи, який розташований на території іншої територіальної громади, ніж така юридична особа»*.

Водночас підпунктом 1 пункту 2 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» проєкту Закону пропонується абзац другої частини другої статті 58 Господарського кодексу України (далі – ГКУ) викласти в новій редакції та передбачити, що відомості про відокремлені підрозділи суб'єктів господарювання (філії, представництва, виробничі структурні підрозділи, функціональні структурні підрозділи апарату управління, інші підрозділи), *які розташовані поза місцезнаходженням юридичної особи*, залучаються до її реєстраційної справи та включаються до Єдиного державного реєстру в порядку, визначеному законом.

Така ж норма запропонована і у підпункті 2 пункту 2 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» проєкту Закону, де пропонується частину першу статті 95 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) викласти в новій редакції та передбачити, що *відокремленими підрозділами юридичної особи є філії, представництва, виробничі структурні підрозділи (виробництва, цехи, відділення, дільниці, бригади, бюро, лабораторії тощо), функціональні структурні підрозділи апарату управління (управління, відділи, бюро, служби тощо) та інші підрозділи юридичної особи, які розташовані поза місцезнаходженням юридичної особи*.

З огляду на це, запропоновані поняття «відокремлені підрозділи юридичної особи» у зазначених кодексах потребують перегляду та термінологічного узгодження, оскільки не відповідають основній меті самого проєкту Закону, як це зазначено у пояснювальній записці до нього.

Крім того, з метою вирішення вказаної проблеми пропонується внести зміни до ГКУ та ЦКУ в частині віднесення виробничих структурних підрозділів (виробництва, цехи, відділення, дільниці, бригади, бюро, лабораторії тощо) та функціональних структурних підрозділів апарату управління (управління, відділи, бюро, служби тощо) юридичної особи до відокремлених підрозділів юридичної особи. Як наслідок, відомості про такі підрозділи будуть підлягати включенню до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань (далі – Єдиний державний реєстр).

Це призведе до того, що таким підрозділам буде присвоюватися ідентифікаційний код з Єдиного державного реєстру підприємств та установ України та вони будуть окремо обліковуватися в контролюючих органах.

Такий підхід, на нашу думку, не є виправданим та правильним шляхом вирішення описаної проблеми з огляду на таке.

На сьогодні відповідно до чинного законодавства поняття «відокремлені підрозділи юридичної особи» включає відкриття філій або представництв, що розташовані поза місцезнаходженням юридичної особи та здійснюють всі або частину її функцій (стаття 95 ЦКУ).

Поряд з тим статтею 64 ГКУ визначено, що підприємство може складатися з виробничих структурних підрозділів (виробництв, цехів, відділень, дільниць, бригад, бюро, лабораторій тощо), а також функціональних структурних підрозділів апарату управління (управлінь, відділів, бюро, служб тощо). Підприємство самостійно визначає свою організаційну структуру, встановлює чисельність працівників і штатний розпис.

Отже, філії та представництва виступають як відокремлені частини юридичної особи, що їх створила, а роль структурних підрозділів полягає в тому, що з них фактично складається саме підприємство, які здійснюють важливі виробничі функції.

Наразі діючі норми чітко розмежовують поняття «відокремлені підрозділи» від поняття «структурні підрозділи», оскільки вони відіграють різну роль у діяльності юридичної особи, мають різний характер функцій, обсяг повноважень тощо.

Загальною ознакою для відокремлених та структурних підрозділів є те, що і відокремлені підрозділи і структурні підрозділи, маючи статус певної окремої структури, не можуть виступати самостійними господарюючими суб'єктами (*тобто нести зобов'язання за договором, виступати суб'єктом податкової чи адміністративно-господарської відповідальності, брати участь у судових розглядах у разі їх виникнення*). Все це буде здійснювати сама юридична особа, оскільки будь-які підрозділи є частиною юридичної особи.

Проте у разі, якщо структурні підрозділи (наприклад, дирекція, бухгалтерія, відділ маркетингу, рекламний відділ тощо) виділяються в окремий підрозділ тільки організаційно, то подібний поділ має значення тільки для внутрішніх цілей юридичної особи, а у випадку з відокремленим підрозділом вони отримують певні юридичні правомочності, що дозволяє їм виступати від імені юридичної особи у відносинах з третіми особами.

Функції, права та обов'язки як структурних, так і відокремлених підрозділів юридичної особи визначаються положеннями про них, які затверджуються в порядку, передбаченому установчими документами цієї юридичної особи.

Слід зазначити, що відокремлений підрозділ завжди розташовується окремо від юридичної особи, тобто має своє місцезнаходження, натомість структурний підрозділ може розташовуватися як за окремою адресою, так і за адресою юридичної особи.

Тобто, якщо підрозділ юридичної особи розташований поза місцезнаходженням юридичної особи (навіть у сусідній будівлі), то відомості про нього будуть підлягати внесенню до Єдиного державного реєстру, а у разі якщо це відділи, департаменти тощо, які розташовані за адресою цієї юридичної особи, – ні.

Крім того, відокремлені підрозділи не обмежені у виконанні функцій: це можуть бути будь-які функції, якими наділена сама юридична особа, а структурні

підрозділи обмежені певним напрямом або функцією, наприклад виробничою, торговельною, управлінською тощо.

Наразі відокремлені підрозділи можуть відкрити окремий банківський рахунок для обслуговування своєї діяльності, мають окремо виділене майно з можливістю самостійної реалізації відносно нього тих прав, які було делеговано керівнику відокремленого підрозділу. Проте структурні підрозділи не можуть мати окремого банківського рахунка. Закріплення того чи іншого майна за певними структурними підрозділами може здійснюватися виключно в цілях інвентаризації, тобто мати лише внутрішнє значення.

Прийняття проєкту Закону у запропонованій редакції матиме наслідком поширення «правил гри» щодо відокремлених підрозділів на абсолютно всі структурні підрозділи юридичної особи, у тому числі і на дирекцію, бухгалтерію, відділ кадрів, відділ маркетингу, рекламний відділ тощо. У разі будь-яких змін до відомостей про такі підрозділи, що містяться в Єдиному державному реєстрі, необхідно буде звертатися до суб'єктів державної реєстрації для відображення таких змін у реєстрі. Такий підхід призведе до зайвого невиправданого навантаження на суб'єктів господарювання, суб'єктів державної реєстрації та контролюючі органи та матиме негативне сприйняття в суспільстві.

2. Пунктом 8 розділу I проєкту Закону підрозділ 1 розділу XX ПКУ пропонується доповнити підпунктом 29, яким передбачається, що тимчасово, під час періоду дії правового режиму воєнного стану, введеного Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 64/2022, затвердженим Законом України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 2102-IX, до його припинення або скасування, юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб, які уповноважені нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) до бюджету податок на доходи фізичних осіб, і які під час воєнного стану були переміщені з територій, де ведуться чи велися бойові дії або є чи була загроза бойових дій, на безпечну територію, сплачують (перераховують) податок на доходи фізичних осіб до відповідного бюджету за фактичним місцем ведення своєї діяльності.».

Проте, згідно з пунктом 9.3 статті 9 ПКУ зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

Згідно з абзацами першим та другим частини другої статті 64 Бюджетного кодексу України податок на доходи фізичних осіб (крім податку, визначеного абзацом п'ятим цієї частини статті), який сплачується (перераховується) податковим агентом – юридичною особою (її філією, відділенням, іншим відокремленим підрозділом) чи представництвом нерезидента – юридичної особи, зараховується до відповідного бюджету за їх місцезнаходженням (розташуванням) в обсягах податку, нарахованого на доходи, що виплачуються фізичній особі.

3. Пунктом 1 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» проєкту Закону передбачається, що цей Закон набирає чинності з 1 січня 2023 року, крім пунктів 2-4 цього розділу, які набирають чинності з дня, наступного за днем його опублікування.

Проте одним із принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство України, є принцип стабільності податкового законодавства України, який полягає в тому, що 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. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року (підпункт 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 ПКУ).

4. Пунктом 2 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» проекту Закону, окрім внесення змін до ПКУ, передбачених розділом I проекту Закону, пропонується внести відповідні зміни до ГКУ, ЦКУ, Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань».

Проте будь-які питання щодо оподаткування регулюються Кодексом і не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів, що містять виключно положення щодо внесення змін до цього Кодексу та/або положення, які встановлюють відповідальність за порушення норм податкового законодавства (пункт 7.3 статті 7 ПКУ).

5. Підпунктом 1 пункту 2 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» проекту Закону пропонується абзац другої частини другої статті 58 ГКУ викласти в новій редакції та передбачити, що відомості про *відокремлені підрозділи суб'єктів господарювання (філії, представництва, виробничі структурні підрозділи, функціональні структурні підрозділи апарату управління, інші підрозділи), які розташовані поза місцезнаходженням юридичної особи, залучаються до її реєстраційної справи та включаються до Єдиного державного реєстру в порядку, визначеному законом.*

Разом з цим, підпунктом 1 пункту 2 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» проекту Закону передбачається частину четверту статті 64 ГКУ викласти в новій редакції та встановити, що підприємство має право створювати філії, представництва, відділення та *інші відокремлені підрозділи (виробничі структурні підрозділи, функціональні структурні підрозділи апарату управління, інші підрозділи)*, погоджуючи питання про розміщення таких підрозділів підприємства з відповідними органами місцевого самоврядування в установленому законодавством порядку. Такі відокремлені підрозділи не мають статусу юридичної особи і діють на основі положення про них, затвердженого підприємством. Підприємства можуть відкривати рахунки в установах банків через свої відокремлені підрозділи відповідно до закону.

Місцезнаходженням відокремленого підрозділу юридичної особи є адреса фактичного місця розташування такого відокремленого підрозділу.

При цьому з аналізу чинної редакції статті 95 ЦКУ слід дійти висновку, що відокремленими підрозділами юридичної особи є філії та представництва.

Водночас, статтею 64 ГКУ визначено, що підприємство може складатися з *виробничих структурних підрозділів (виробництв, цехів, відділень, дільниць, бригад, бюро, лабораторій тощо)*, а також функціональних структурних підрозділів апарату управління (управлінь, відділів, бюро, служб тощо).

Підприємство самостійно визначає свою організаційну структуру, встановлює чисельність працівників і штатний розпис.

Отже, філії та представництва виступають як відокремлені підрозділи юридичної особи, що їх створила, а роль структурних підрозділів полягає в тому, що з них фактично складається саме підприємство.

Слід зазначити, що відокремлений підрозділ, як правило, розташовується окремо від юридичної особи, тобто має своє місцезнаходження, натомість структурний підрозділ розташовується за адресою юридичної особи.

Наразі відповідно до положень законодавства відокремлені підрозділи можуть відкрити окремий банківський рахунок для обслуговування своєї діяльності, мають окремо виділене майно з можливістю самостійної реалізації відносно нього тих прав, які було делеговано керівнику відокремленого підрозділу, що не властиво структурним підрозділам.

Водночас, внаслідок запропонованих змін виробничі структурні підрозділи, функціональні структурні підрозділи та інші структурні підрозділи будуть визначені як відокремлені. Тобто об'єднання в одному понятті «відокремленого підрозділу» як підрозділів, які є відокремленими на сьогодні (філії, представництва), так і структурних підрозділів (виробничих і функціональних) може мати наслідком ризики тлумачення таких змін у спосіб, що свідчить про неможливість утворення юридичною особою інших підрозділів ніж відокремлені.

Крім того, проєкт Закону потребує доопрацювання з урахуванням вимог нормопроектувальної техніки.

Заступник Міністра

Олександр БАНЧУК