

**Експертний висновок**  
**Міністерства фінансів України до законопроекту**  
**згідно зі статтею 27 Бюджетного кодексу України**

**1. Назва законопроекту**

Проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості та бізнесу під час воєнного стану» (реєстр. № 8298 від 22.12.2022), поданий народними депутатами України Арахамією Д. Г., Гетманцевим Д. О., Михайлюк Г. О. та іншими.

**2. Завдання законопроекту**

Законопроектом запропоновано внести зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс), зокрема:

*в частині податку на доходи фізичних осіб* – звільнити від оподаткування суми, отримані платником податку за здавання ним крові, грудного жіночого молока, інших видів донорства незалежно від статусу закладу, а також джерел фінансування, за рахунок яких здійснюється така виплата;

*в частині податку на додану вартість:*

доповнити перелік операцій, що не є об'єктом оподаткування, операціями з постачання цифрових поштових марок, а також операціями з постачання послуг з нанесення призначеним оператором поштового зв'язку електронної марки, відбитків знаків маркувальних (франкувальних) машин, відбитків про оплату, нанесених друкарським чи іншим способом;

тимчасово, до 01.01.2025, звільнити від оподаткування операції з постачання послуг з демонстрування, розповсюдження, показу та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами);

звільнити від оподаткування операції із ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів за визначеним переліком, що ввозяться державними та комунальними закладами професійної (професійно-технічної) та фахової передвищої освіти для забезпечення власної освітньої діяльності;

тимчасово, протягом дії правового режиму воєнного стану, введеного в Україні, звільнити від оподаткування обладнання та комплектуючі, що ввозяться на митну територію України в митному режимі імпорту та класифікуються за окремими кодами згідно з УКТ ЗЕД платниками податків виключно для власного виробництва на території України без права відчуження, передання в оренду, лізинг чи інше право користування третім особам на будь-яких умовах раніше п'яти років з дати їх ввезення на митну територію України;

*в частині рентної плати:*

тимчасово, на період дії воєнного стану, а також до першого числа місяця звітного (податкового) періоду, у якому завершується перебіг шести місяців з



ДОКУМЕНТ СЕД Мінфін АСКОД

Сертифікат [26B2648ADD3032E104000000A2FE2E00178CAB00](#)

Підписувач [Улюїн Денис Валерійович](#)

Дійсний з [04.11.2022 13:28:15](#) по [04.11.2024 13:28:15](#)

Міністерство фінансів України



11220-03-3/572 від 06.01.2023

дня припинення чи скасування воєнного стану, встановити ставку *рентної плати за користування надрами* для видобування корисних копалин для руд заліза, які були видобуті на території України та щодо яких у відповідному податковому (звітному) періоді платниками не виконувались процедури митного оформлення операцій з експорту товарної продукції, що класифікується за кодом 2601 УКТ ЗЕД, у розмірі 0 % (за обсяги руд заліза, щодо яких платниками виконано процедури митного оформлення операцій з експорту товарної продукції, що класифікується за кодом 2601 УКТ ЗЕД, застосовуватиметься ставка рентної плати за користування надрами для видобування руд заліза, встановлена пунктом 252.20 статті 252 Кодексу);

запровадити особливості оподаткування *рентною платою за спеціальне використання води*, якими передбачено, що на період з 01.07.2022 по 31 грудня року, у якому припинено або скасовано воєнний, надзвичайний стан, цей податок не нараховується та не сплачується за фактичний обсяг води, що використовується для виробництва електричної енергії на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації;

*в частині єдиного податку:*

запровадити особливості оподаткування *єдиним податком четвертої групи*, якими передбачено, що тимчасово, на період з 01.03.2022 по 31 грудня року, наступного за роком, у якому припинено або скасовано воєнний, надзвичайний стан, але не більше ніж протягом 12 календарних місяців з місяця, наступного за місяцем, у якому такі території деокуповано або бойові дії на них завершено, не нараховується та не сплачується цей податок з площі сільськогосподарських угідь, розташованих на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації, відповідно до переліку, визначеного Кабінетом Міністрів України, а також визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди.

Також пунктом 2 розділу II «Перехідні положення» законопроекту запропоновано внести зміни до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», згідно з якими передбачити, що строк служби зареєстрованих реєстраторів розрахункових операцій, у яких такий строк закінчився у період дії правового режиму воєнного стану, вважається продовженим до припинення або скасування воєнного стану на території України.

### **3. Оцінка впливу на показники бюджетів**

Запропоноване звільнення від податку на додану вартість призведе до суттєвого зменшення надходжень доходів до бюджету. Реалізація норм законопроекту щодо встановлення нульової ставки рентної плати для руд заліза призведе до зменшення надходжень рентної плати за користування надрами для

видобування руд заліза до державного та місцевих бюджетів.

#### **4. Вартісна величина впливу на показники бюджетів**

Розробниками законопроекту не надано відповідних фінансово-економічних розрахунків впливу положень законопроекту на показники бюджету.

Вартісна величина впливу законопроекту на показники зведеного бюджету залежатиме від обсягів залізної руди, що будуть видобуті на території України та не будуть експортовані у відповідному податковому (звітному) періоді, а також від фактичної ціни залізної руди, яка складеться у відповідному податковому періоді, а також курсу гривні до долара США.

Оцінити вартісну величину впливу законопроекту на показники бюджету у зв'язку із запровадженням нових положень щодо оподаткування податком на додану вартість, які передбачають звільнення від оподаткування та віднесення операцій до таких, які не є об'єктом оподаткування, неможливо, оскільки відсутня інформація щодо кількості та обсягів товарів/послуг, які звільнятимуться від оподаткування податком на додану вартість або не підпадатимуть під об'єкт оподаткування податком на додану вартість. У пояснювальній записці до законопроекту не надано фінансово-економічних розрахунків.

Довідково: втрати доходів бюджету, за даними ДПС, від податкової пільги за кодом 14060532 (тимчасово, до 01.01.2023, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання послуг з демонстрування, розповсюдження показу та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами)) становили за 2020 рік – 59,3 млн грн, за 2021 рік – 217 млн грн, за 9 місяців 2022 року – 96,1 млн грн (розрахунково за 2022 рік – 128,1 млн грн); за даними митної статистики під час ввезення на митну територію України обладнання та комплектуючих за кодами УКТ ЗЕД, визначених законопроектом, податок на додану вартість, сплачений митним органам, становив за 2021 рік 37 249,5 млн грн, за 2022 рік – 15 699,8 млн гривень.

#### **5. Пропозиції щодо можливостей фінансового забезпечення у відповідному бюджетному періоді законопроекту у разі його прийняття**

Пропозиції відсутні.

#### **6. Пропозиції щодо відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини**

Відповідно до статті 27 Бюджетного кодексу України суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати до законопроекту фінансово-економічне обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки), якщо такі зміни показників бюджету передбачають зменшення надходжень бюджету та/або

збільшення витрат бюджету, до законопроекту подаються пропозиції змін до законодавчих актів України щодо скорочення витрат бюджету та/або джерел додаткових надходжень бюджету для досягнення збалансованості бюджету. Авторами законопроекту таких розрахунків та пропозицій не надано.

## **7. Пропозиції щодо розгляду законопроекту**

### Щодо податку на доходи фізичних осіб

Пропозицію щодо звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних осіб сум, отриманих платником податку за здавання ним крові, грудного жіночого молока, інших видів донорства незалежно від статусу закладу, а також джерел фінансування, за рахунок яких здійснюється така виплата, не може бути підтримано, враховуючи, що чинна норма Кодексу є стимулюючою та спрямованою на сприяння наповненню донорськими компонентами в першу чергу медичних установ, які фінансуються за рахунок державного бюджету, оскільки вони не є конкурентноздатними відносно недержавних медичних закладів (приватних клінік), у яких закупівельні ціни на донорські компоненти набагато вищі. Реалізація норми може призвести до створення дефіциту донорських компонентів в медичних закладах, які фінансуються за рахунок державних коштів.

### Щодо податку на додану вартість

Законопроектом запропоновано внести зміни до підпункту 196.1.4 пункту 196.1 статті 196 Кодексу шляхом доповнення переліку операцій, що не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість, операціями з постачання цифрових поштових марок, а також операціями з постачання послуг з нанесення призначеним оператором поштового зв'язку електронної марки, відбитків знаків маркувальних (франкувальних) машин, відбитків про оплату, нанесених друкарським чи іншим способом.

Запропоновані зміни розширюють перелік операцій, які не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість, що призведе до недонадходження цього податку до бюджету.

Згідно з нормами Кодексу застосування пільгового режиму оподаткування (неоподаткування) податком на додану вартість позбавляє покупців – платників податку на додану вартість права на податковий кредит за операціями з придбання товарів/послуг, які пов'язані зі здійсненням операцій, що не оподатковуватимуться податком на додану вартість.

У зв'язку з чим «вхідний» податок на додану вартість збільшуватиме собівартість товарів/послуг та відповідно їх вартість. Враховуючи те, що в умовах вільної конкуренції природа ціни визначається балансом попиту та пропозиції на товари/послуги, вартість послуг оператора поштового зв'язку не зменшиться.

Також операції з постачання послуг з нанесення відбитків знаків маркувальних (франкувальних) машин, відбитків про оплату, нанесених друкарським чи іншим способом, які запропоновано не оподатковувати, є

складовою послуги поштового зв'язку, яка оподатковується податком на додану вартість на загальних підставах. Тому порядок оподаткування таких послуг має бути однаковим.

Слід зазначити, що запропонований законопроект містить поняття «цифрова поштова марка» та «призначений оператор поштового зв'язку», визначені в Законі України від 03.11.2022 № 2722-ІХ «Про поштовий зв'язок», який набуває чинності 25.05.2023. Водночас поняття «електронна марка» на сьогодні відсутнє у чинному законодавстві.

Визначення цього поняття запропоновано проектом Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про поштовий зв'язок» (щодо врегулювання питання випуску цифрової марки)» (реєстр. № 8280 від 13.12.2022).

Ураховуючи, що законопроектом запропоновано набрання його чинності з дня, наступного за днем його опублікування, невизначеність понять, що застосовуватимуться у Кодексі, може призвести до непорозумінь між платниками податку і контролюючими органами при застосуванні норм Кодексу.

Також законопроектом запропоновано доповнити Кодекс новими положеннями, якими передбачити звільнення від оподаткування податком на додану вартість, а саме:

тимчасово, до 01.01.2025, звільнити від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання послуг з демонстрування, розповсюдження, показу та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами).

Зазначену норму було передбачено пунктом 13<sup>1</sup> підрозділу 2 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу, термін дії якої закінчився 01.01.2023;

звільнити від оподаткування податком на додану вартість операції із ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів, визначених пунктом 22 частини першої статті 282 Митного кодексу України (прилади, обладнання, механізми, запасні частини, витратні матеріали, реактиви, зразки, навчальна література), що ввозяться державними та комунальними закладами професійної (професійно-технічної) та фахової передвищої освіти для забезпечення власної освітньої діяльності.

Розробники не передбачають встановлення в законопроекті вичерпного переліку кодів товарів згідно з УКТ ЗЕД, що не дає, зокрема, можливості спрогнозувати вплив запропонованих змін на показники бюджету та на вітчизняних виробників подібних товарів.

Водночас запропоноване звільнення від податку на додану вартість призведе до суттєвого зменшення надходжень доходів до бюджету, проте розробники законопроекту пропозицій щодо досягнення збалансованості бюджету не надали;

тимчасово, протягом дії правового режиму воєнного стану, введеного в Україні, запровадити звільнення від оподаткування податком на додану вартість

обладнання та комплектуючих, що ввозяться на митну територію України в митному режимі імпорту та класифікуються за окремими кодами згідно з УКТ ЗЕД, визначеними у Митному кодексі України, платниками податків виключно для власного виробництва на території України без права відчуження, передання в оренду, лізинг чи інше право користування третім особам на будь-яких умовах раніше п'яти років з дати їх ввезення на митну територію України.

Законопроект є пов'язаним із проектом Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості та бізнесу під час воєнного стану» (реєстр. № 8299 від 22.12.2022), тому з метою уникнення неузгодженості законодавства прийняття цих законопроектів має відбуватися одночасно.

Запропонована законопроектом норма призведе до недонадходження податку на додану вартість до державного бюджету у великих обсягах.

Підсумовуючи норми законопроекту, який передбачає запровадження пільгових режимів оподаткування податком на додану вартість, який є бюджетоутворюючим (35,4 % всіх податкових надходжень), слід зауважити, що зазначені норми призведуть до недонадходження цього податку до бюджету, ускладнення адміністрування цього податку та додаткових витрат з бюджету для здійснення контролю за дотриманням умов оподаткування цим податком.

Зменшення дохідної частини бюджету за рахунок недонадходження цього податку може призвести до неможливості здійснення фінансування основних захищених видатків бюджету, в тому числі спрямованих на підтримку населення та обороноздатність держави в умовах воєнного стану.

Надання податкових пільг та преференцій окремим суб'єктам господарювання не узгоджується з одним із основних принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство, – принципом рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації (підпункт 4.1.2 пункту 4.1 статті 4 Кодексу).

Запропоновані законопроектом звільнення від оподаткування податком на додану вартість відсутні у Директиві Ради 2006/112/ЄС від 28.11.2006 про спільну систему податку на додану вартість, імплементація якої в українське законодавство є обов'язковою умовою у зв'язку із наданням Україні статусу кандидата на членство в ЄС.

#### Щодо рентної плати за користування надрами для видобування руд заліза

Запропоновані законопроектом зміни стосовно тимчасового запровадження нульової ставки рентної плати за користування надрами для видобування руд заліза, щодо яких у відповідному податковому (звітному) періоді платниками не виконувались процедури митного оформлення операцій з експорту товарної продукції, що класифікується за кодом 2601 УКТ ЗЕД, не можуть бути підтримані, зважаючи на таке.

Прийняття запропонованих змін призведе до значних втрат дохідної частини державного бюджету, формування якої є вкрай необхідним для здійснення видатків на оборонні та соціальні потреби в умовах воєнного стану.

Крім того, запровадження запропонованої норми значно ускладнить адміністрування, створить нерівні умови оподаткування для підприємств, які видобувають інші, ніж залізна руда, види корисних копалин, та може сприяти мінімізації видобувними підприємствами податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування залізних руд.

Також слід зазначити, що підпунктом 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу встановлено, що на період до припинення або скасування воєнного стану на території України у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок, зокрема щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, платники податків звільняються від передбаченої Кодексом відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні.

Ураховуючи викладене, проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо додаткової підтримки вітчизняної промисловості та бізнесу під час воєнного стану» (реєстр. № 8298 від 22.12.2022), поданий народними депутатами України Арахамією Д. Г., Гетманцевим Д. О., Михайлюк Г. О., не підтримується.

**Перший заступник Міністра  
фінансів України**

**Денис УЛЮТІН**