

ЕКСПЕРТНИЙ ВИСНОВОК**до законопроекту згідно зі статтею 27 Бюджетного кодексу України****1. Назва законопроекту**

«Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо державної підтримки культури, малого бізнесу та креативних індустрій у зв'язку з дією заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» (реєстр. № 3379 від 22.04.2020), внесений народними депутатами України Ткаченком О. В., Кравчук Є. М. та ін.

2. Завдання законопроекту

Законопроектом пропонується внести зміни до:

Податкового кодексу України (далі – Кодекс), зокрема:

1) встановити мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок суб'єктів господарювання, які провадять основну економічну діяльність, яка належить до креативних індустрій відповідно до вимог законодавства, на період з 18 березня по 31 грудня 2020 року.

2) *в частині податку на прибуток підприємств:*

доповнити пункт 14.1 статті 14 Кодексу новим підпунктом 14.1.38¹ щодо визначення терміну «грант», яким є фінансові ресурси, що надаються на безоплатній і безповоротній основі юридичним особам у сфері культури незалежно від форми власності, фізичним особам, фізичним особам-підприємцям та фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність у сфері культури для реалізації проекту;

доповнити статтю 141 Кодексу новим пунктом 141.9, яким передбачити звільнення від оподаткування суми коштів, отриманих у формі гранту для реалізації проекту у сфері культури;

звільнити від оподаткування прибуток, отриманий з 01 квітня по 30 червня 2020 року, з 01 липня по 30 вересня 2020 року, з 01 жовтня по 31 грудня 2020 року включно, туристичними операторами, туристичними агентствами (агентами), туристичними гідами, а також суб'єктами господарювання, що надають послуги з тимчасового розміщування (проживання), суб'єктами господарювання, які провадять основну економічну діяльність за видами, що належать до креативних індустрій, затвердженими Кабінетом Міністрів України.

3) *в частині податку на додану вартість:*

внести зміни до статей 193 та 194 Кодексу та оподатковувати за зниженою ставкою податку на додану вартість 10 відсотків операцій з постачання на митній території України послуг з тимчасового розміщування (групи 55.1, 55.2, 55.3, 55.9 КВЕД ДК 009:2010);



ДОКУМЕНТ СЕД Мінфін АСКОД

Сертифікат 58E2D9E7F900307B040000099F72E008EA48300

Підписувач Воробей Світлана Іванівна

Дійсний з 30.04.2020 12:26:18 по 30.04.2022 12:26:18

Міністерство фінансів України



11230-02-3/13876 від 08.05.2020

внести зміни до статті 196 Кодексу та визначити, що не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість операції з реалізації проектів за кошти, які надійшли як грант у сфері культури;

тимчасово, до 31 травня 2020 року, встановити ставку оподаткування податком на додану вартість у розмірі 10 відсотків для операцій з постачання комунальних послуг та електричної енергії;

тимчасово, до 31 грудня 2020 року, звільнити від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання послуг з тимчасового розміщування (проживання), послуг туристичних агентств та туристичних операторів, а також послуг, що належать до креативних індустрій.

4) в частині податку на доходи фізичних осіб:

не включати до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку доходи, отримані у вигляді коштів, які надаються у формі гранту для реалізації проекту у сфері культури;

не включати до складу сукупного чистого доходу фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність, суму коштів, яка надається у формі гранту для реалізації проекту у сфері культури;

тимчасово, до 31 грудня 2020 року, звільнити від оподаткування податком на доходи фізичних осіб:

- суму доходів, отриманих платником податку, який є працівником закладів культури, у вигляді заробітної плати та інших виплат з оплати праці (премій, надбавок тощо) за рахунок коштів Державного бюджету України;

- суму доходів, отриманих платником податку, який є працівником суб'єкта господарювання (податкового агента), який протягом останніх шести місяців провадить основну економічну діяльність у сфері креативних індустрій.

5) в частині місцевих податків і зборів:

- звільнити від плати за землю туристичних операторів, туристичних агентств (агентів), та суб'єктів господарювання, що надають послуги з тимчасового розміщування (проживання), а також суб'єктів господарювання, які провадять основну економічну діяльність за видами, що належать до креативних індустрій, затвердженими Кабінетом Міністрів України на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникнення та поширення коронавірусної хвороби (COVID-19) та протягом трьох місяців після дати завершення карантину;

- встановити, що не є об'єктами оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, об'єкти нежитлової нерухомості, які перебувають у власності туристичних операторів, туристичних агентств (агентів), та суб'єктів господарювання, що надають послуги з тимчасового розміщування (проживання), а також суб'єктів господарювання, які провадять основну економічну діяльність за видами, що належать до креативних індустрій, затвердженими Кабінетом Міністрів України у період з 01 березня по 31 грудня 2020 року;

- не нараховувати та не справляти туристичний збір до 31 грудня 2020 року;

Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», зокрема:

звільнити від сплати ЄСВ до 31 грудня 2020 року фізичних осіб-підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, які протягом останніх шести місяців провадять основну економічну діяльність у сфері креативних індустрій;

тимчасово, в період з 01 березня 2020 року до 31 грудня 2020 року, звільнити від нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску роботодавців, які протягом останніх шести місяців провадять основну економічну діяльність за видами економічної діяльності 55.10, 55.20, 55.30, 55.90, 56.10, 56.29, 56.30, 58.11, 58.13, 58.14, 59.11-59.14, 59.20, 60.10, 60.20, 79.11, 79.12, 79.90, а також не нараховувати пеню за несвоєчасну сплату ЄСВ, а пеню, нараховану за ці періоди, списати.

3. Оцінка впливу на показники бюджетів

Реалізація норм законопроекту призведе до втрат державного, місцевого бюджетів та бюджетів Пенсійного фонду та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування

4. Вартісна величина впливу на показники бюджетів

За експертною оцінкою, реалізація норм законопроекту призведе до зменшення дохідної частини зведеного бюджету з податку на доходи фізичних осіб у розмірі 223,5 млн грн на місяць, з податку на майно – 61,4 млн грн на місяць, туристичного збору – 10,8 млн грн на місяць, а також до збільшення дефіциту бюджетів Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування у розмірі 338,0 млн грн на місяць.

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

Пропозиції щодо покриття можливих втрат бюджету у поточному бюджетному періоді відсутні.

6. Пропозиції щодо відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини

Згідно із пунктом 1 статті 27 Бюджетного кодексу України до законопроекту, прийняття якого призведе до зміни показників бюджету, суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати 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.

Проте автором законопроекту відповідні розрахунки не надані.

7. Пропозиції щодо розгляду законопроекту

Запропоновані законопроектом зміни не можуть бути підтримані, виходячи з нижченаведеного:

У частині встановлення мораторію на проведення документальних та фактичних перевірок

Надання преференцій окремим категоріям платників порушує принцип справедливості оподаткування та є дискримінаційним по відношенню до інших платників податків.

При цьому зазначаємо, що положеннями законопроекту не визначено чіткого переліку суб'єктів господарювання креативних індустрій, на які буде поширюватися дія мораторію, що створить ризики щодо забезпечення належного виконання контролюючими органами покладених на них функцій податкового контролю, у тому числі в частині адміністрування податків та організації і проведення перевірок.

Також слід зауважити, що встановлені на сьогодні Податковим кодексом України (далі – Кодекс) обмеження щодо непоширення мораторію на окремі види перевірок, як то при відшкодуванні ПДВ або обліку виробництва, ліцензування та обігу спирту етилового, пов'язані із необхідністю контролю за такими операціями, були зумовлені можливими значними обсягами втрат бюджету від зловживання несумлінними платниками при здійсненні операцій, що оподатковуються ПДВ та акцизним податком.

У частині податку на прибуток підприємств

З прийняттям Закону України від 28.12.2014 № 71 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» з 01.01.2015 реформовано методологічні засади визначення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств, який відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу визначається на підставі даних бухгалтерського обліку шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які наведено у Кодексі.

Прийняття таких змін закріпило на законодавчому рівні, що дані бухгалтерського обліку є єдиним інформаційним джерелом для складання платником податків фінансової та податкової звітності з податку на прибуток підприємств.

Тож реальна ситуація щодо результатів фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання враховуватиметься при визначенні суми фінансового результату до оподаткування відповідно до даних бухгалтерського обліку. Зазначене буде відображатись через можливе зниження обсягів доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а, отже, зменшення фінансового результату до оподаткування.

Разом з тим, слід зауважити, що, як показує практика, стимулювання діяльності будь-яких суб'єктів господарювання шляхом надання їм права на застосування пільгових режимів не призводить до покращення діяльності вказаних суб'єктів чи суттєвого збільшення їх продуктивності, а, навпаки, призводить до ускладнення системи адміністрування податків та створення різних схем податкової оптимізації. Будь-яку державну підтримку окремої галузі доцільно здійснювати не шляхом надання податкових стимулів, а шляхом

розробки відповідної державної програми з визначенням конкретних джерел її фінансування.

Крім того, 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, 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).

У частині податку на додану вартість

Запровадження 10-відсоткової ставки податку на додану вартість призведе до втрат доходів державного бюджету та можливого формування групи суб'єктів господарювання – платників податку на додану вартість, які будуть постійно отримувати бюджетне відшкодування, оскільки від'ємне значення податку на додану вартість (податковий кредит), складова якого буде формуватися як за зниженою ставкою, так і за основною ставкою (20 відсотків), а податкові зобов'язання будуть сформовані за ставкою 10 відсотків.

Тому з метою забезпечення нейтрального загального впливу на рівень доходів бюджету необхідно збалансувати зниження ставки податку на додану вартість у конкретному секторі іншими фіскальними заходами.

Разом з тим слід наголосити, що діюча на сьогодні ставка податку на додану вартість у розмірі 20 %, передбачена Кодексом, відповідає середньоєвропейському рівню (15-27%) та є економічно обґрунтованою і найбільш оптимальною, а тому прийняття рішення щодо зміни її розміру повинні передувати відповідні економічні обґрунтування та розрахунки.

Слід також зазначити, що зниження ставки податку на додану вартість не призведе до зниження цін на товари/послуги, оскільки в умовах ринкової економіки ціни в державі формуються з урахуванням попиту та пропозиції.

До того ж, пунктом 187.10 статті 187 Кодексу вже встановлено преференційний режим оподаткування податком на додану вартість для комунальних підприємств – платників податку на додану вартість, що здійснюють постачання житлово-комунальних послуг для населення, зокрема, зазначені підприємства визначають дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту за касовим методом.

Тобто, податкові зобов'язання у таких комунальних підприємств виникають, коли податок на додану вартість вже фактично сплачений споживачем таких послуг.

В частині пропозиції щодо виключення з об'єктів оподаткування податком на додану вартість операцій з реалізації проектів за кошти, які надійшли як грант у сфері культури, зазначаємо, що на сьогодні Кодексом вже передбачено пільги для сфери культури, зокрема:

пунктом 197.11 статті 197 Кодексу встановлено звільнення від оподаткування податком на додану вартість міжнародної технічної допомоги (у тому числі грантів), які надаються Україні, зокрема, у сфері культури;

підпунктом 197.1.31 пункту 197.1 статті 197 Кодексу передбачено звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій зі створення, постачання, просування, реставрації і розповсюдження національного культурного продукту в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Крім цього, прийняття зазначених пропозицій призведе до ускладнення системи адміністрування податку на додану вартість та мінімізації податкових зобов'язань, оскільки у законопроекті не визначено, які саме проекти передбачається фінансувати, та яким шляхом.

Одночасно зазначаємо, що діючою редакцією Кодексу вже встановлено звільнення від оподаткування податком на додану вартість більшої частини із вищезазначених послуг, які законопроектом пропонується звільнити, зокрема:

підпунктом 197.1.31 пункту 197.1 статті 197 Кодексу звільнено від оподаткування податком на додану вартість операції зі створення, постачання, просування, реставрації і розповсюдження національного культурного продукту в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України;

підпунктом 197.1.20. пункту 197.1 статті 197 Кодексу звільнено від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання бібліотеками, які перебувають у державній або комунальній власності або у власності всеукраїнських громадських об'єднань осіб з інвалідністю, платних послуг з комплектування реєстраційно-облікових документів (квитків, формулярів), користування рідкісними, цінними довідниками, книгами (у тому числі нічним абонементом), тематичного добору літератури за запитом споживача та надання тематичних, адресно-бібліографічних та фактографічних довідок.

Водночас будь-яке надання податкових преференцій, окрім того, що призводить до втрат державного бюджету, також призводить до необхідності пошуку компенсаторів таких втрат, що негативно впливає на виконання державою своїх функцій, у тому числі на здійснення заходів щодо запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19).

Проте автором законопроекту не надано фінансово-економічного обґрунтування та пропозицій стосовно змін до законодавчих актів України щодо скорочення витрат бюджету та/або джерел додаткових надходжень бюджету для досягнення збалансованості бюджету.

У частині податку на доходи фізичних осіб

Пропозиції щодо звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних сум коштів, отриманих фізичною особою та особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, які надаються у формі гранту для реалізації проекту у сфері культури, суперечать принципу податкової рівності усіх платників перед законом, що полягає в запровадженні однакового підходу в оподаткуванні незалежно від їх статусу, професії, розміру та місця походження доходів.

Крім того, у запропонованій редакції не визначено, на які саме цілі та проекти будуть використовуватись зазначені кошти, що може бути використано для ухилення від оподаткування.

Реалізація пропозиції щодо тимчасового, до 31 грудня 2020 року, звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходів окремих категорій

найманих працівників у вигляді заробітної плати та інших виплат з оплати праці може спричинити певні ризики використання роботодавцями найманої праці (працевлаштування) зазначеної категорії працівників без сплати будь-яких податків.

Крім того, у разі реалізації запропонованої норми зазначені категорії найманих працівників втратять право на податкові знижки, зокрема на освіту, житло та інше.

Окремо слід зазначити, що недонадходження податків до бюджетів за рахунок надання преференцій з їх сплати призводить до того, що бюджети втрачають доходи, необхідні, зокрема, для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19).

У частині місцевих податків та зборів, зокрема плати за землю, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та туристичного збору

Згідно зі статтею 10 Кодексу податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю та туристичний збір належать до місцевих податків і зборів. Тому запропоноване встановлення пільг призведе до втрат місцевих бюджетів.

При цьому, статтею 103 Бюджетного кодексу України передбачено, що надання державою податкових пільг, які зменшують доходи місцевих бюджетів, має супроводжуватися наданням додаткової дотації з державного бюджету місцевим бюджетам на компенсацію відповідних втрат доходів місцевих бюджетів.

Разом з тим, згідно зі статтею 268 Кодексу платниками туристичного збору є громадяни, які отримують послуги із тимчасового проживання (ночівлі), при цьому, суб'єкти господарювання, які надають відповідні послуги, є податковими агентами, які лише перераховують туристичний збір до відповідних місцевих бюджетів.

Ураховуючи припинення переміщення людей всередині країни та в'їзду в Україну іноземців під час карантину на всій території України, податкові зобов'язання з туристичного збору не виникають.

До того ж, статтею 10 Кодексу встановлено, що податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та туристичний збір не мають обов'язкового характеру і саме місцеві органи влади приймають рішення щодо доцільності його запровадження.

Разом з цим, відповідно до підпункту 12.4.1 пункту 12.4 статті 12 Кодексу органи місцевого самоврядування наділені правом самостійно встановлювати ставки місцевих податків і зборів в діапазоні від «0» до максимально встановлених розмірів.

Отже, органи місцевого самоврядування, реалізуючи право, надане статтею 26 Закону України від 21.05.1997 № 280 «Про місцеве самоврядування в Україні», та виходячи зі статей 266, 268 та 284 Кодексу, з огляду на зовнішні і внутрішні фактори, що впливають на розвиток відповідних територій, мають можливість на підставі законодавчо наданого права, своїми рішеннями встановлювати ставки вищезазначених податків та зборів у діапазоні від «0» до

максимально встановлених Кодексом розмірів та встановлювати пільги із їх сплати для окремих категорій платників.

У частині єдиного соціального внеску

Реалізація пропозицій щодо звільнення від сплати ЄСВ до 31 грудня 2020 року фізичних осіб-підприємців та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, які протягом останніх шести місяців провадять основну економічну діяльність у сфері креативних індустрій, та тимчасового, в період з 01 березня 2020 року до 31 грудня 2020 року, звільнення від нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску певної категорії роботодавців призведе до збільшення дефіциту бюджетів Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування у розмірі 338,0 млн грн на місяць, внаслідок чого виникне необхідність у додатковому фінансуванні з державного бюджету видатків таких фондів.

Крім того, реалізація пропозиції щодо тимчасового, в період з 01 березня 2020 року до 31 грудня 2020 року, звільнення від нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску певної категорії роботодавців, призведе до того, що наймані працівники зазначених роботодавців будуть позбавлені права на відповідний розмір майбутньої пенсії, яка буде розраховуватись на рівні мінімальної, а не з фактичного розміру заробітної плати найманого працівника, та поставить його в нерівні умови з іншими працівниками при отриманні соціальних виплат (лікарняні, допомога по безробіттю тощо), розмір яких залежать від розміру нарахованої заробітної плати, з якої сплачується ЄСВ.

З огляду на викладене, проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо державної підтримки культури, малого бізнесу та креативних індустрій у зв'язку з дією заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» (реєстр. № 3379 від 22.04.2020) не підтримується.

Заступник Міністра фінансів України

Світлана ВОРОБЕЙ