

**ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА**  
**до проекту Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу**  
**України щодо державної підтримки осіб, що постраждали внаслідок**  
**епідемії коронавірусної хвороби (COVID-19)"**

**1. Обґрунтування необхідності прийняття законопроекту**

11 березня 2020 року Генеральний директор Всесвітньої організації охорони здоров'я в своєму брифінгу для засобів масової інформації заявив, що за оцінкою ВООЗ гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2 (далі - COVID-19) у світі охарактеризовано як пандемію.

У зв'язку з цим, країни світу в яких зафіксовано спалахи хвороби вживають невідкладних заходів у боротьбі з поширенням коронавірусної інфекції COVID-19. Такими заходами є: закриття кордонів, введення комендантської години та обмеження вільного пересування громадян, закриття всіх торгових закладів, крім продуктових магазинів, аптек і автомобільних заправок.

Україна також вживає превентивні заходи для того, щоб уберегти наших громадян від коронавірусної інфекції. Зокрема, 17 березня на позачерговому засіданні Парламенту було прийнято Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)" який встановлює певні податкові пільги.

Відповідно до статті 29 Закону України "Про захист населення від інфекційних хвороб" з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, з урахуванням рішення Державної комісії з питань техногенно-екологічної безпеки та надзвичайних ситуацій від 10 березня 2020 р. Кабінетом Міністрів України прийнята Постанова № 211 від 11 березня 2020 р. Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2. Цією Постановою № 211 від 11 березня 2020 р. було встановлено карантин з 12 березня до 3 квітня 2020 р. Нині карантин офіційно продовжений до 11 травня 2020 р.

Статтею 67 Конституції України встановлено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

Одним із принципів податкового законодавства, відповідно до статті 4 Податкового кодексу України, є принцип соціальної справедливості, який передбачає установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків.

Водночас інший принцип податкового законодавства - рівності усіх платників перед законом та недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – передбачає забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної

приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу.

**Стосовно встановлення мінімального неоподаткованого доходу для фізичних осіб з невеликим та середнім розміром місячного доходу**

Законом України "Про Державний бюджет України на 2020 рік" розмір мінімальної заробітної плати встановлений на рівні 4723 гривень на місяць протягом 2020 року.

Статтею 95 Кодексу законів про працю передбачено, що мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств, установ, організацій усіх форм власності і господарювання та фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників, за будь-якою системою оплати праці.

Таким чином, першочерговим завданням визначення розміру мінімальної заробітної плати є надання державою гарантій, що дохід особи від роботи по найму за один місяць не може бути нижчим за цей рівень.

З точки зору принципу соціальної справедливості як одного з основних принципів податкового законодавства виглядає недоцільним оподатковувати мінімальну заробітну плату осіб з низьким чи середнім рівнем місячного доходу. Наприклад, фізичній особі, яка заробляє 4723 гривень на місяць, доводиться сплачувати 921 гривню до бюджету в якості податків. Окрім того, юридична особа чи фізична особа-підприємець, яка є роботодавцем, додатково нараховує 22 відсотки єдиного соціального внеску з суми доходу, що не перевищує 70 845 гривень у 2020 році. Таким чином, для заробітної плати у 4723 гривні загальний розмір податкового навантаження складає 1960 гривень, тобто 41,5%.

Все це свідчить про недотримання принципу соціальної справедливості у зв'язку з фактично недотриманням державою встановлених гарантій щодо рівня мінімальної заробітної плати (шляхом вилучення частини цієї заробітної плати як податків до бюджету) та більшим податковим навантаженням на працівників та роботодавців, якщо працівник отримує до 70 845 гривень на місяць.

Слід також зазначити про практичні проблеми з дотриманням підприємствами рівня мінімальної заробітної плати. Високе податкове навантаження зумовлює або виплату доходів у конвертах без жодної чи з частковою сплатою податків, або переведення працівників на формально неповний робочий день.

Всі вказані фактори свідчать про обґрунтованість ідеї стосовно встановлення мінімального неоподаткованого доходу фізичних осіб, але лише для категорії осіб з невеликим та середнім рівнем доходу.

Запропонованим законопроектом пропонується передбачити, що особи, рівень місячного доходу яких не перевищує 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати (47 230 гривень у 2020 році), мають право зменшити свій місячний оподатковуваний дохід на суму мінімального неоподаткованого доходу фізичних осіб, який визначається як розмір мінімальної заробітної

плати, встановленої на 1 січня відповідного року. Доходи, до яких може бути застосований мінімальний неоподатковуваний дохід, включають заробітну плату, винагороди та інші виплати відповідно до умов цивільно-правового договору, та доходи самозайнятих осіб.

Ця пропозиція узгоджується з практикою більшості держав-членів Європейського союзу.

Так, відповідно до інформації, наявної на офіційному сайті Європейської комісії<sup>1</sup>, більшість держав-членів ЄС не оподатковують певний розмір річного доходу фізичних осіб:

| <b>Держава</b> | <b>Розмір неоподатковуваного доходу<br/>(на рік), євро</b> |
|----------------|--|
| Австрія        | 11 000   |
| Кіпр           | 19 500   |
| Німеччина      | 9 168  |
| Естонія        | 6 000  |
| Греція         | 1 900  |
| Іспанія        | 5 550  |
| Фінляндія      | 3 305  |
| Франція        | 9 964  |
| Великобританія | 13 864   |
| Литва          | 3 600  |
| Латвія         | 2 760  |
| Нідерланди     | 2 477  |
| Словаччина     | 3 937  |
| Ірландія       | 1 650  |
| Словенія       | 3 302  |
| Чехія          | 974  |
| Хорватія       | 6 109  |
| Бельгія        | 8 860  |
| Люксембург     | 11 264   |
| Мальта         | 8 500  |

Звільнення від оподаткування доходів відповідно до наведеної таблиці здійснюється шляхом застосування різних механізмів, як то системи податкових звільнень чи податкових кредитів, або шляхом встановлення прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб із неоподаткуванням певного розміру мінімального доходу. Окрім того, зазначені звільнення у різних державах-членах ЄС застосовуються до різних видів доходів: одні держави, дозволяють зменшити весь річний оподатковуваний дохід на визначену суму незалежно від джерел доходу; інші держави застосовують таке звільнення лише до заробітних плат та прирівняних доходів. Слід також зазначити, що поряд із сумою загального звільнення, податкові законодавства різних держав-членів ЄС передбачають

<sup>1</sup> Джерело: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/splSearchResult.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchResult.html)

додаткові вирахування, що додаються до загального неоподаткованого доходу.

Запропонована законопроектом модель дозволить вираховувати мінімальний неоподатковуваний дохід лише із заробітних плат, доходів за цивільно-правовими договорами та доходів самозайнятих осіб. У випадку отримання доходів від декількох податкових агентів платник податку матиме право, а у деяких випадках буде зобов'язаний, здійснити розрахунок неоподаткованого доходу за рік, та відповідно доплатити податок на доходи фізичних осіб і військовий збір, або отримати відшкодування з бюджету.

Запропонований розмір неоподаткованого доходу з розрахунку на рік становитиме еквівалент близько 2000 євро. Таким чином, запропонований розмір неоподаткованого доходу знаходиться на нижній межі загального неоподаткованого розміру доходу, що застосовується у державах-членах ЄС.

Реалізація запропонованої ідеї дозволить державі виконати свої гарантії стосовного мінімального розміру заробітної плати перед громадянами, дозволить отримувати соціально-незахищеним категоріям населення додатковий дохід у розмірі вивільнених від оподаткування коштів (станом на 2020 рік це 11 052 гривні на рік), що, у свою чергу, дозволить направити такі кошти в економіку держави. Окрім того, скасування податкового навантаження на суму мінімальної заробітної плати мотивуватиме роботодавців та самих фізичних осіб здійснювати подальше виведення доходів з тіні, принаймні на суму, звільнену від оподаткування.

### **Стосовно встановлення прогресивної ставки податку на доходи фізичних осіб**

Відповідно до принципу соціальної справедливості, передбаченого статтею 4 Податкового кодексу України, установлення податків та зборів повинно відбуватися з урахуванням платоспроможності платників податків.

Пропозиція стосовно встановлення прогресивної шкали оподаткування податком на доходи фізичних осіб повинна розглядатися разом із пропозицією стосовно встановлення мінімального неоподаткованого доходу фізичних осіб.

На підставі даних Європейської комісії<sup>2</sup> у більшості держав-членів ЄС (22 з 28) діє прогресивна ставка податку на доходи фізичних осіб, яка залежить від рівня місячного або річного доходу. При цьому верхня ставка податку може перевищувати 50 відсотків (як, наприклад, в Австрії, Бельгії та Нідерландах), законопроектом пропонується встановити прогресивну ставку податку на доходи фізичних осіб залежно від місячного чи сукупного річного рівня доходів фізичних осіб у формі заробітної плати, винагород та інших виплат відповідно до умов цивільно-правового договору, та доходів самозайнятих осіб.

Таким чином, збільшена ставка податку на доходи фізичних осіб буде застосовуватися лише для рівня доходів, що перевищують максимальну базу

<sup>2</sup> Джерело: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/splSearchResult.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchResult.html)

для нарахування єдиного внеску (10 розмірів мінімальної заробітної плати). При цьому, збільшена ставка податку буде застосовуватися лише до перевищення бази оподаткування над базою, що підлягає оподаткуванню за нижчою ставкою.

### **Стосовно скасування військового збору**

Відповідно до пункту 16<sup>-1</sup> підрозділу 10 «Інші перехідні положення» розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України в Україні тимчасово до 1 січня 2015 року введено військовий збір. Проте, відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» №71-VIII від 28 грудня 2014 року у зазначеному пункті слова і цифри "до 1 січня 2015 року" були замінені словами "до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України". Таким чином, запроваджений ще у 2014 році військовий збір більше п'яти років сплачується платниками податку.

Необхідно зазначити, що правова природа військового збору, за оцінкою експертів та практиків, є незрозумілою, оскільки військовий збір фактично повторює фіскальні функції податку на доходи фізичних осіб через однакові об'єкти оподаткування. З огляду на зазначене, фонд заробітної плати зазнає надмірного податкового навантаження в порівнянні з рівнем оподаткування вказаних доходів в інших країнах світу, що значно погіршує конкурентоспроможність вітчизняних підприємств та товарів на міжнародних ринках. Це також стає фактором значної долі тіньової економіки країни, зокрема і тіньових зарплат, що видаються "в конвертах".

Окрім того, необхідно зауважити, що військовий збір фактично не має правового статусу ані загальнодержавного податку, збору, ані місцевого податку, оскільки він не передбачений статтями 9-10 Податкового кодексу України. Через вказану обставину у багатьох податкових агентів є всі правові підстави не утримувати військовий збір, що також викликає суттєві труднощі в адмініструванні збору. Відповідно до пункту 4.2. статті 4 Податкового кодексу України загальнодержавні, місцеві податки та збори, справляння яких не передбачено цим Кодексом, сплаті не підлягають.

При цьому, військовий збір та податок на доходи фізичних осіб, як зазначалось вище, дублюють один одного, що призводить до подвійного оподаткування одного й того ж об'єкту оподаткування – заробітної плати, винагороди за цивільно-правовими угодами тощо.

Тому вирішення питань фінансування видатків держави можливе як за рахунок зростання економіки країни, так і за рахунок скорочення "тіньових схем" внаслідок зменшення податкового навантаження на фонд заробітної плати платників податку.

Запропонована законопроектом модель прогресивної шкали оподаткування дозволить компенсувати втрати бюджету від встановлення мінімального неоподатковуваного доходу фізичних осіб та від скасування військового збору.

## 2. Мета і завдання прийняття проекту закону

Законопроект розроблений з метою зменшення податкового навантаження на невеликі доходи громадян, щоб стимулювати їх вихід з тіні та забезпечення ефективних заходів нейтралізації негативних наслідків зниження економічної активності в країні, що спричинені запровадженими державою заходами запобігання поширення коронавірусної інфекції COVID-19.

## 3. Загальна характеристика та основні положення проекту закону

Законопроектом пропонується внести зміни до пункту 164.1 статті 164, пункту 167.1 статті 167, пункту 171.2 статті 171, пункту 177.1 статті 177, пункту 178.2 статті 178 Податкового кодексу України, а також доповнити пунктом 167.1-1 статтю 167, пунктами 168.1.7, 168.1.8, 168.2.1-1 статтю 168, пунктом 169.4.5 статтю 169, статтею 169-1, пунктом 171.1-1 статтю 171, підпунктом 1.2-1 та зміни щодо тимчасових положень до підрозділу 1, підрозділу 4, підрозділу 10 розділу XX "Перехідні положення".

Вказаними доповненнями пропонується:

1) встановити прогресивну шкалу оподаткування податком на доходи фізичних осіб:

| Рівень місячного доходу                                    | Ставка податку | База для застосування ставки податку  |
|--|----------------|---|
| До 5 розмірів мінімальної заробітної плати включно         | 12%            | Оподатковуваний дохід за вирахуванням суми мінімального неоподаткованого доходу, якщо застосовується  |
| Від 5 до 10 розмірів мінімальної заробітної плати включно  | 18%            | Оподатковуваний дохід за вирахуванням суми мінімального неоподаткованого доходу, якщо застосовується  |
| Від 10 до 20 розмірів мінімальної заробітної плати включно | 25%            | Сума перевищення оподаткованого доходу над 10 розмірами мінімальної заробітної плати; при цьому право на вирахування суми мінімального неоподаткованого доходу відсутнє |
| Від 20 до 50 розмірів мінімальної заробітної плати включно | 27%            | Сума перевищення оподаткованого доходу над 20 розмірами мінімальної заробітної плати; при цьому право на вирахування суми мінімального                                  |

|   |     |  |
|---|-----|--|
|   |     | неоподатковуваного доходу відсутнє   |
| Від 50 до 200 розмірів мінімальної заробітної плати включно | 30% | Сума перевищення оподатковуваного доходу над 50 розмірами мінімальної заробітної плати; при цьому право на вирахування суми мінімального неоподатковуваного доходу відсутнє  |
| Більше 200 розмірів мінімальної заробітної плати            | 35% | Сума перевищення оподатковуваного доходу над 200 розмірами мінімальної заробітної плати; при цьому право на вирахування суми мінімального неоподатковуваного доходу відсутнє |

Таким чином, збільшена ставка податку на доходи фізичних осіб буде застосовуватися лише для рівня доходів, що перевищують максимальну базу для нарахування єдиного внеску (10 розмірів мінімальної заробітної плати). При цьому, збільшена ставка податку буде застосовуватися лише до перевищення бази оподаткування над базою, що підлягає оподаткуванню за нижчою ставкою.

2) встановити мінімальний неоподатковуваний дохід у розмірі мінімальної заробітної плати для фізичних осіб із місячним доходом не вище 10 розмірів мінімальної заробітної плати;

3) передбачити обов'язки податкового агента застосовувати (вираховувати) мінімальний неоподатковуваний дохід при виплаті певних видів доходів фізичній особі, право фізичної особи на застосування (вирахування) мінімального неоподатковуваного доходу, права та обов'язки фізичної особи щодо подання декларації про майновий стан і доходи у разі застосування (вирахування) мінімального неоподатковуваного доходу;

4) скасування військового збору;

5) звільнення платників єдиного податку першої та другої групи від обов'язку сплати єдиного податку у відповідному звітному (податковому) місяці протягом періоду дії карантину, що запроваджений КМУ у порядку, встановленому законом;

6) на період з 1 квітня до 31 грудня 2020 року пропонується звільнити від оподаткування доходи фізичних осіб на утриманні яких є малолітні діти, діти-сироти або діти з інвалідністю;

7) на період з 1 квітня до 31 грудня 2020 року проектом зменшується ставка податку на прибуток для мікро-підприємств та малих підприємств з 18% до 9%;

- 8) на період з 1 квітня до 31 грудня 2020 року пропонується зменшити ставки податку на додану вартість для високотехнологічних товарів (включених до переліку, затвердженого КМУ) з 20% до 7%;
- 9) інші відповідні технічні зміни.

#### **4. Стан нормативно-правової бази у даній сфері правового регулювання**

Питання, що відносяться до предмету правового регулювання законопроекту, регламентуються виключно Податковим кодексом України.

Реалізація положень поданого законопроекту після його прийняття не потребує змін до інших законів.

#### **5. Фінансово-економічне обґрунтування**

Прийняття цього проекту Закону не потребує додаткових витрат із Державного бюджету України.

Зменшення надходжень Державного бюджету України від скасування податкового навантаження для деяких категорій фізичних осіб із суми мінімальної заробітної плати, а також від скасування військового збору, буде компенсовано шляхом підвищення ставки податку на окремі доходи фізичних осіб шляхом встановлення прогресивної шкали оподаткування. Ще одним компенсатором буде збільшення офіційної заробітної плати щонайменше на суму мінімальної заробітної плати, звільненої від оподаткування.

Крім того, законопроектом передбачено доручення уряду у місячний строк з дня набрання чинності цим Законом розробити та подати на розгляд Верховної Ради України пропозиції щодо внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік" щодо запровадження субвенції місцевим бюджетам для компенсації зменшення надходжень до місцевих бюджетів в зв'язку з реалізацією цього Закону.

#### **6. Соціально-економічні та інші наслідки прийняття проекту закону**

Прийняття цього законопроекту дозволить забезпечити ефективні заходи нейтралізації негативних наслідків зниження економічної активності в країні, що спричинені запровадженими державою заходами запобігання поширення коронавірусної інфекції COVID-19.

**Народний депутат України**

**Королевська Н.Ю.**



СЕДО ВЕРХОВНОЇ РАДИ УКРАЇНИ

Підписувач: Королевська Наталія Юріївна  
Сертифікат: 20B4E4ED0D30998C040000007FAE280097386800  
Дійсний до: 24.09.2020 0:00:00

Апарат Верховної Ради України  
№ 128д9/1-2020/35370 від 23.04.2020



64069