



# АПАРАТ ВЕРХОВНОЇ РАДИ УКРАЇНИ

## Головне юридичне управління

01008, м.Київ-8, вул. М. Грушевського, 5, тел.:255-20-76

---

До реєстрац.№ 5600  
(друге читання)

### **Зауваження до проекту закону України про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень**

У Головному юридичному управлінні у вкрай стислий термін розглянуто підготовлений до другого читання Комітетом з питань фінансів, податкової та митної політики проект закону України про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень (далі – проект).

Погоджуючись із зауваженнями, висловленими до законопроекту у висновку Головного науково-експертного управління, повідомляємо таке.

1. Проект, всупереч вимогам статті 116 Регламенту Верховної Ради України, доповнено новими положеннями, що не були предметом розгляду в першому читанні.

Зокрема, положення абзацу другого частини другої статті 77, статті 289<sup>2</sup> КАС України не були предметом розгляду під час прийняття законопроекту за основу, про необхідність внесення таких пропозицій не було зазначено ні у висновку Комітету з питань фінансів, податкової та митної політики як головного комітету, ні у висновку Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України.

Крім того, зміни до Кодексу адміністративного судочинства України (надалі – КАС України) виходять за межі регулювання законопроекту, який має назву «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України **щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень**». Зміни до зазначеного Кодексу, на наш погляд, не пов'язані із

забезпеченням збалансованості бюджетних надходжень, а стосуються тимчасового обмеження права громадян України на виїзд за межі території України.

2. У проекті продовжується негативна практика викладення у глосарії регуляторних імперативних норм. Наприклад, у визначенні терміну «Реєстр керівників платників податків-боржників» містяться положення: «Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, веде та оприлюднює такий реєстр у відкритому доступі на своєму офіційному вебпорталі. Порядок ведення Реєстру керівників платників податків-боржників затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику».

Зазначене є юридично некоректним, оскільки завданням глосарію є однозначне застосування термінології при виконанні Кодексу. Натомість регуляторні положення Кодексу мають бути викладені окремо, в інших статтях, що безпосередньо стосуються відповідних відносин.

Також склалася практика окремого визначення в Податковому кодексі України понять, що визначені (або мають бути визначені) в інших законодавчих актах, причому не завжди такі визначення тотожні визначенням у профільних законах, що є неприпустимим та юридично некоректним. Йдеться, наприклад, про визначення понять «добування корисних копалин», «власна сільськогосподарська продукція», «землекористувачі», «мінеральна сировина», «первинна переробка (збагачення) мінеральної сировини».

Враховуючи наведене, запропоновані проектом визначення мають бути викладені в законі, що регулює питання лізингу, а в Податковому кодексі України має міститися лише посилання на такі визначення.

3. Проектом передбачається запровадження мінімального податкового зобов'язання, як зобов'язання не з реально отриманих доходів, а з поставленого доходу, тобто доходу отримання якого передбачається внаслідок самого факту володіння платником податку певним майном.

Зазначене суперечить принципам соціальної справедливості та нейтральності оподаткування, передбаченим статтею 4 Податкового кодексу України.

4. Проектом передбачається запровадження встановлення тимчасового обмеження у праві виїзду керівників юридичних осіб або постійних представництв нерезидентів – боржників за межі України у разі невиконання податкового обов'язку щодо сплати грошових зобов'язань, що призвело до виникнення у такої юридичної особи або постійного представництва нерезидента податкового боргу.

Зазначене не враховує вимог частини першої статті 24 Конституції України, згідно з якою громадяни мають рівні конституційні права і свободи та є рівними перед законом.

Так, статтею 33 Конституції України кожному, хто на законних підставах перебуває на території України, гарантується право вільно залишати територію України, за винятком обмежень, які встановлюються законом.

При цьому слід зазначити, що відповідно до статті 22 Конституції України при прийнятті нових законів або внесенні змін до чинних законів не допускається звуження змісту та обсягу існуючих прав і свобод.

Також у зазначених положеннях проекту фактично про накладення санкцій на фізичну особу за податковий борг юридичної особи (при цьому незважаючи на те, що причини виникнення податкового боргу можуть бути різними), що не відповідає частині другій статті 61 Конституції України, відповідно до якої юридична відповідальність особи має індивідуальний характер.

Більш того, оскільки запропоновані положення мають дискреційний характер (контролюючий орган *може* звернутися до суду), їх застосування на практиці може призвести до виникнення корупційних проявів як з боку контролюючих органів так і з боку відповідних осіб.

Крім того, запропоновані у проекті зміни до законів України «Про доступ до публічної інформації» та «Про захист персональних даних» щодо неможливості обмеження доступу інформації про фізичних осіб, які мають податковий борг, що публікується на офіційному веб-порталі центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, суперечать частині другій статті 32 Конституції України, згідно з якою не допускається збирання, зберігання, використання та поширення конфіденційної інформації про особу без її згоди, крім випадків, визначених законом, і *лише в інтересах національної безпеки, економічного добробуту та прав людини*.

Крім того, проектом передбачено затвердження центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, спільно з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони державного кордону порядку обміну інформацією щодо запровадження тимчасового обмеження у праві виїзду керівника юридичної особи або постійного представництва нерезидента-боржника за межі України згідно з рішенням суду, яке набрало законної сили.

Вказане суперечить Конституції України, якою не передбачено видання центральними органами виконавчої влади спільних нормативно-правових актів.

5. Пункт 27 розділу I проекту щодо незастосування лише відповідними державними унітарними підприємствами та господарськими товариствами, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій (часток) належить державі,

положень підпункту 139.2.2 пункту 139.2 статті 139 Податкового кодексу України суперечить статті 13 Конституції України, відповідно до якої усі суб'єкти права власності рівні перед законом, та принципу рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, який полягає у забезпеченні однакового підходу до всіх платників податків незалежно від форми власності юридичної особи (стаття 4 Податкового кодексу України).

6. Пунктом 29 розділу I проекту передбачено особливості розрахунку мінімального податкового зобов'язання для платника податку, у якого частка сільськогосподарського товаровиробництва за податковий (звітний) рік, розрахована відповідно до підпункту 14.1.262 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Однак підпунктом 14.1.262 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України передбачено лише визначення поняття «частка сільськогосподарського товаровиробництва, а форма її розрахунку затверджена наказом Мінагрополітики від 26.12.2011 р. № 772.

Більш того, подання до контролюючого органу вказаного розрахунку передбачено сільськогосподарськими товаровиробниками для переходу на спрощену систему оподаткування (четверту групу) або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку (пункт 298.8 статті 298 Податкового кодексу України), тоді як положення законопроекту стосується платників податку на прибуток підприємств.

Це зауваження стосується також і пункту 93 розділу I проекту щодо платників єдиного податку третьої групи

Тому у проекті слід передбачити подання відповідними платниками податку розрахунку частки сільськогосподарського виробництва, а також посилатися не на підпунктом 14.1.262 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України, а на відповідну форму розрахунку.

7. Підпункт 3 пункту 31 розділу I проекту щодо невключення до загального оподаткованого доходу платника податку суми доходу, отриманого платником податків у вигляді підтримки, наданої Фондом Президента України з підтримки освіти, науки та спорту, суперечить принципу рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, який полягає у забезпеченні однакового підходу до всіх платників податків (стаття 4 Податкового кодексу України).

8. У пункті 35 не визначено, на які саме витрати понесені на будівництво такого об'єкта нерухомості, може бути зменшений дохід від продажу такого об'єкта.

9. У пунктах 46 та 47 розділу I проекту передбачається визначити базою оподаткування ПДВ операцій з постачання тютюнових виробів, тютюну та

промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, є максимальна роздрібна ціна таких товарів *без урахування податку на додану вартість*.

Зазначене не повною мірою узгоджується з підпунктом 14.1.106 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України, згідно з якою максимальні роздрібні ціни – це ціни, встановлені на підакцизні товари (продукцію з *урахуванням усіх видів податків (зборів)*). Акцизний податок з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів не включається до максимальної роздрібною ціни.

10. Пунктом 90 розділу I проекту передбачено зменшення мінімальної площі землі фермерського господарства, що дає право переходу на спрощену систему оподаткування з 2 гектарів до 0,5 гектара.

Зазначене не повною мірою узгоджується з положеннями Закону України «Про особисте селянське господарство».

Так, особисте селянське господарство - це господарська діяльність, яка проводиться без створення юридичної особи фізичною особою індивідуально або особами, які перебувають у сімейних чи родинних відносинах і спільно проживають, з *метою задоволення особистих потреб шляхом виробництва, переробки і споживання сільськогосподарської продукції, реалізації її надлишків* та надання послуг з використанням майна особистого селянського господарства, у тому числі й у сфері сільського зеленого туризму (стаття 1 Закону).

Відповідно до статті 5 цього Закону для ведення особистого селянського господарства використовують земельні ділянки розміром не більше 2,0 гектара, передані фізичним особам у власність або оренду в порядку, встановленому законом.

Водночас фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію з *метою отримання прибутку* на земельних ділянках, наданих їм у власність та/або користування, у тому числі в оренду, для ведення фермерського господарства, товарного сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства, відповідно до закону (стаття 1 Закону України «Про фермерське господарство»).

Тобто за логікою проекту підприємці для здійснення своєї діяльності можуть використовувати земельні ділянки у значно меншому розмірі ніж фізичні особи, які такі ділянки використовують для особистих потреб.

11. У пункті 96 розділу I проекту передбачено звільнити від оподаткування прибуток сільськогосподарських товаровиробників, що провадять виключно такі види діяльності згідно з КВЕД-2010: клас 01.47 (розведення та вирощування свійської птиці, за виключенням вирощування курей, одержування яєць курей та діяльності інкубаторних станцій з

вирощування курей); клас 01.49 (в частині розведення та вирощування перепелів і страусів) та клас 10.12 (виробництво м'яса свійської птиці, за виключенням виробництва м'яса курей, витоплювання жиру курей, забою, оброблення та фасування м'яса курей), а також здійснюють діяльність з реалізації власно виробленої (вирощеної) такої продукції (за виключенням м'яса курей).

При цьому порядок контролю за використанням вивільнених коштів встановлюється Кабінетом Міністрів України.

У такий спосіб Кабінету Міністрів України фактично делеговано повноваження щодо регулювання окремих елементів механізму оподаткування, що не відповідає конституційним приписам щодо виключного повноваження Верховної Ради України визначати всі елементи правового механізму регулювання податків.

12. Пунктом 97 розділу I проекту передбачено доповнення підрозділу 5 Перехідних положень Податкового кодексу України пунктом 40, згідно з яким екологічний податок за викиди двоокису вуглецю, спрямовується на заходи, що призводять до скорочення викидів двоокису вуглецю (декарбонізацію) галузей, віднесених до секції С "Переробна промисловість" та D "Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря" національного класифікатора ДК 009:2010 "Класифікація видів економічної діяльності" в порядку, встановленому Бюджетним кодексом України, в обсязі, не менше 70% сплаченого податку відповідної секції.

По-перше, має йтися про надходження від сплати екологічного податку, а не екологічний податок, а по-друге зазначене положення є предметом правового регулювання Бюджетного кодексу України, а не Податкового кодексу України, тому вказану норму слід вносити до Бюджетного кодексу України.

13. Пунктом 102 розділу I проекту передбачено доповнення підрозділу 10 Перехідних положень Податкового кодексу України пунктом 68, яким фактично встановлюється спеціальний податковий режим, що передбачає звільнення від оподаткування певними податками та зборами.

При цьому одним з критеріїв застосування цього податкового режиму є місце здійснення діяльності у певних містах України.

Зазначене суперечить принципу рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, який полягає у забезпеченні однакового підходу до всіх платників податків незалежно від місця походження капіталу (стаття 4 Податкового кодексу України).

14. Пункт 1 Прикінцевих положень проекту, яким передбачається набрання ним чинності з 1 січня 2022 року, не відповідає принципу стабільності податкового законодавства, встановленому підпунктом 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України, 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. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року.

Крім того, зазначене не узгоджується з частиною третьою статті 27 Бюджетного кодексу України, згідно з якою закони України або їх окремі положення, які впливають на показники бюджету (зменшують надходження бюджету та/або збільшують витрати бюджету) і приймаються не пізніше 15 липня року, що передуює плановому, вводяться в дію не раніше початку планового бюджетного періоду.

Також пункт 1 Прикінцевих положень проекту щодо набрання чинності проектом як законом викладено юридично некоректно, оскільки в ньому не вказані структурні одиниці закону, які мають набирати чинності в той чи інший строк, а вказані лише структурні одиниці Податкового кодексу України, до яких вносяться зміни, передбачені проектом.

15. Проектом передбачається внесення змін до Кодексу адміністративного судочинства України щодо обмеження права виїзду за кордон керівників платників податків – боржників.

Так, проектом запропоновані зміни до статті 77 КАС України, яка передбачає «Обов'язок доказування». Відповідно до цих змін абзац другий частини другої статті 77 Кодексу викладається в такій редакції: «суб'єкт владних повноважень повинен подати суду всі наявні у нього документи та матеріали, які можуть бути використані як докази у справі».

Запропоновані положення проекту є неприйнятними, оскільки вони дублюють зміст пункту 4 частини п'ятої статті 44 КАС України, згідно з яким всі учасники справи зобов'язані подавати наявні у них докази в порядку та строки, встановлені законом або судом, не приховувати докази.

До того ж наведеними положеннями проекту здійснюється підміна (спотворення) сутності змісту нині діючої редакції абзацу другої частини другої статті 77 КАС України, відповідно до якої «суб'єкт владних повноважень не може посилатися на докази, які не були покладені в основу оскаржуваного рішення, за винятком випадків, коли він доведе, що ним було вжито всіх можливих заходів для їх отримання до прийняття оскаржуваного рішення, але вони не були отримані з незалежних від нього причин».

Пункт 7 частини першої статті 283 КАС України (в редакції проекту), відповідно до якого провадження у справах за зверненням податкових та митних органів при здійсненні ними визначених законом повноважень

здійснюється на підставі заяви таких органів щодо встановлення тимчасового обмеження керівника юридичної особи, яка є боржником, у праві виїзду за межі України, не узгоджується із частиною першою статті 289<sup>2</sup> КАС України (в редакції цього ж проекту), в якій передбачені положення не лише щодо тимчасового обмеження прав керівника юридичної особи, а й щодо «керівника постійного представництва нерезидента-боржника».

До того ж за статтею 289<sup>2</sup> в редакції проекту заяву може подати лише податковий орган.

Отже, між наведеними положеннями законопроекту закладена внутрішня неузгодженість.

Також проектом запропоновані зміни до КАС України шляхом доповнення Кодексу новою статтею 289<sup>2</sup>, в якій пропонується визначити особливості провадження у справах за адміністративними позовами з приводу тимчасового обмеження права громадян України на виїзд за межі території України.

Звертаємо увагу на те, що нині питання тимчасового обмеження громадян у праві виїзду за межі України врегульовані, зокрема, статтею 441 ЦПК України та пунктом 19 частини третьої статті 18 Закону України «Про виконавче провадження». Таке обмеження стосується виключно випадків невиконання боржником судових рішень. Розширення випадків, за наявності яких громадян України тимчасово обмежуватимуть у праві виїзду за межі території України, (що і передбачено проектом), на нашу думку, не враховує вимог частини третьої статті 22 Конституції України, якою передбачено, що при прийнятті нових законів або внесенні змін до чинних законів не допускається звуження змісту та обсягу існуючих прав і свобод.

До того ж віднесення до повноважень адміністративних судів вирішення питання щодо тимчасового обмеження громадян України у праві виїзду за межі території України не враховує особливостей завдань адміністративної юстиції у контексті статті 3 Конституції України.

Так, відповідно до частини першої статті 2 КАС України завданням адміністративного судочинства є справедливе, неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів у сфері публічно-правових відносин з метою ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень з боку суб'єктів владних повноважень. Це завдання адміністративного судочинства обумовлене необхідністю реалізації гарантованого статтею 55 Конституції України права людини і громадянина на судовий захист від неправомірних рішень, дій чи бездіяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, посадових і службових осіб.

Як відомо, запровадження адміністративного судочинства було зумовлене правовою природою публічно-правових спорів, де громадянину протистоїть потужний адміністративний апарат. Тобто КАС України приймався перш за все на захист прав громадянина.



16. Підпунктом 3 пункту 3 Прикінцевих положень проекту передбачено зміни до статті 16 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» щодо права виробника, імпортера тютюнових виробів, в межах Закону України «Про захист економічної конкуренції» який має підстави вважати, що його контрагент, який отримує продукцію та володіє ліцензією на право оптової торгівлі тютюновими виробами, не відповідає вимогам щодо відстеження руху тютюнових виробів, запитувати нього певну інформацію та документи.

При цьому далі запропоновані зміни слід взаємоузгодити щодо кола суб'єктів, на яких поширюються відповідні зміни, оскільки в одному випадку йдеться про виробника, імпортера тютюнових виробів, а в іншому – про виробника, імпортера тютюнових виробів або суб'єкта господарювання, який володіє ліцензією на право оптової торгівлі тютюновими виробами.

17. Підпунктом 12 пункту 3 Прикінцевих положень проекту передбачається внести зміни до Закону України «Про Бюро економічної безпеки» щодо відтермінування набрання чинності положеннями щодо внесення до інших законодавчих актів.

Однак слід враховувати, що відповідні положення мають набрати чинності 25 вересня 2021 року/

При цьому відповідно до статті 58 Конституції України закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи.

У зв'язку з цим з 25 вересня 2021 року вказані зміни стануть частиною відповідних законодавчих актів і відтермінування набрання ними чинності не матиме належних наслідків.

Крім того, частина змін, передбачених вказаним пунктом проекту (щодо відтермінування початку роботи Бюро) одночасно міститься у прийнятому 22.09.2021 р. Верховною Радою України законопроекті № 5851.

18. Проект потребує приведення у відповідність до вимог законодавчої техніки.

Заступник керівника  
Головного управління

В. МІЛОВАНОВ



ЄАС ВЕРХОВНОЇ РАДИ УКРАЇНИ

Підписувач: Мілованов Володимир Васильович  
Сертифікат: 58E2D9E7F900307B04000000445F290035D59100  
Дійсний до: 10.03.2023 0:00:00

Апарат Верховної Ради України  
№ 07/02-2021/295563 від 22.09.2021

