**ВИСНОВОК**

**на проект Закону України «Про внесення змін до Податкового**

**кодексу України щодо сприяння працевлаштуванню молодих спеціалістів та внутрішньо переміщених осіб, зупиненню**

**відтоку українських спеціалістів за кордон»**

У законопроекті шляхом внесення змін до Податкового кодексу України (далі – ПК) пропонується:

звільнити «від оподаткування прибуток підприємств та організацій, у яких протягом звітного (податкового) періоду кількість внутрішньо переміщених осіб та/або осіб, які не досягли 27-річного віку, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких осіб становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці»; зазначена норма «не поширюється на прибуток підприємств та організацій, отриманий від продажу (постачання) підакцизних товарів, та прибуток, отриманий у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари»;

звільнити «від сплати єдиного податку платники другої - четвертої груп, у яких протягом звітного (податкового) періоду кількість внутрішньо переміщених осіб та/або осіб, які не досягли 27-річного віку, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, але не менше 5 осіб для третьої та четвертої груп платників єдиного податку, за умови, що фонд оплати праці таких осіб становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці. Ставка єдиного податку для платників другої - четвертої груп встановлюється у розмірі 50 відсотків до ставки, встановленої цією статтею, у яких протягом звітного (податкового) періоду кількість внутрішньо переміщених осіб та/або осіб, які не досягли 27-річного віку, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 25 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, але не менше 3 осіб для третьої та четвертої груп платників єдиного податку»;

встановити, що «ставка податку, який утримується з доходу у вигляді заробітної плати та інших винагород і виплат, пов’язаних з оплатою праці, становить 0 відсотків бази оподаткування для платників податку, визначених у пунктах 162.1.1 та 162.1.2, які не досягли 27-річного віку, та для податкових агентів, які сплачують податок за осіб, вказаних у цьому пункті».

Відповідно до пояснювальної записки до проекту його завданням є, зокрема, «створення стимулюючих заходів, які сприятимуть працевлаштуванню внутрішньо переміщених осіб та економічно активної молоді з метою запобігання (зменшення) відтоку українських спеціалістів за кордон».

Головне управління, розглянувши законопроект у межах відведеного часу, вважає за доцільне зауважити наступне.

1. В цілому не заперечуючи щодо можливості встановлення деяких податкових пільг для суб’єктів господарювання, що працевлаштовують внутрішньо переміщених осіб та/або осіб, які не досягли 27-річного віку, разом із тим, прийняття пропозиції щодо звільнення в цілому від оподаткування, оподаткування у половинному розмірі доходів вказаних відповідних суб’єктів знаходиться, насамперед, у площині оцінки бюджетних втрат внаслідок її запровадження.

Зауважимо, що реалізація проекту може призвести до зменшення надходжень державного та місцевих бюджетів. При цьому, належного фінансово-економічного обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки), а також пропозицій до законодавчих актів України щодо скорочення витрат та/або джерел додаткових надходжень бюджету для досягнення його збалансованості до проекту не надано, що не відповідає вимогам ч. 1 ст. 27 Бюджетного кодексу України, ч. 3 ст. 91 Регламенту Верховної Ради України.

Наведена ж у пояснювальній записці аргументація, що «зменшення надходжень від податку на прибуток підприємств та єдиного податку буде компенсоване податком на доходи фізичних осіб, який зросте у зв’язку з легалізацією зайнятості та працевлаштуванням внутрішньо переміщених осіб» (п. 5), виглядає некоректною у контексті пропозиції проекту щодо звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних осіб відповідних категорій громадян.

Зауважимо також, що дискусійним, насамперед, у контексті дотримання принципу рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації (пп. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4 ПК), є запровадження вказаних пільг саме з метою збільшення працевлаштування внутрішньо переміщених осіб та/або осіб, які не досягли 27-річного віку, порівняно із іншими категоріями населення, які мають теж проблеми із працевлаштуванням, наприклад, особи передпенсійного віку, одинокі матері, жінки з дітьми та інші.

Спірним, на наш погляд, виглядає і підхід щодо встановлення податкових пільг для господарюючих суб’єктів, які працевлаштовують зазначених категорій осіб, аналогічний тому, що застосовується для підприємств та організацій, які засновані громадськими об’єднаннями осіб з інвалідністю та працевлаштують осіб з інвалідністю (п. 142.1 ст. 142, п.п. 293.10, 293.11 ст. 293 ПК), які через пряму або непряму дискримінацію мають відповідні проблеми з отриманням роботи.

Зауважимо також, що запровадження пропонованих пільг для достатньо широких верств населення, до того ж, неоднорідних за своїм віковим, професійним, освітнім складом, якими є внутрішньо переміщені особи та/або особи, які не досягли 27-річного віку, на практиці може призвести як до дисбалансів на ринку праці, так і до ризиків викривлення економічної конкуренції. При цьому, відповідної оцінки такого впливу законодавчої пропозиції на ринок праці у супровідних до проекту документах не міститься.

Також у проекті відсутнє належне обґрунтування щодо пропонованих критеріїв для отримання податкових пільг – розмірів відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, фонду оплати праці таких осіб.

**2.** Згідно з новим п. 167.6 ст. 167 ПК «ставка податку, який утримується з доходу у вигляді заробітної плати та інших винагород і виплат, пов’язаних з оплатою праці, становить 0 відсотків бази оподаткування для платників податку, визначених у пунктах 162.1.1 та 162.1.2, які не досягли 27-річного віку, та для податкових агентів, які сплачують податок за осіб, вказаних у цьому пункті». Головним аргументом на користь такої пропозиції авторами проекту вказується «запобігання (зменшення) відтоку українських спеціалістів за кордон».

Поділяючи у цілому стурбованість суб’єктів права законодавчої ініціативи з приводу ситуації у сфері закордонної трудової міграції, яка на сьогодні набуває особливої гостроти, одночасно зауважимо, що одним з головних чинників цього явища, вочевидь, є значна різниця у вартості робочої сили в Україні та за кордоном, що (поряд з іншими важливими чинниками, які визначають стандарти життя в цілому) й формує великою мірою відповідну мотиваційну поведінку щодо трудової мобільності. Відтак підвищення доходів від зайнятості в Україні може розглядатися в якості досить вагомого чинника формування орієнтації у певної частини громадян на зайнятість в межах країни. При цьому, оподаткування доходів громадян є лише одним з інструментів регулювання їх рівня.

Загалом не заперечуючи щодо можливості певного зниження податкового навантаження на доходи молоді, як однієї з соціально вразливих категорій на ринку праці, що має застосування у світовій практиці, що, серед іншого, слід розглядати як інструмент підвищення конкурентоздатності вітчизняного ринку праці та певний запобіжник закордонної трудової міграції, вважаємо, що встановлення певних преференцій з оподаткування доходів громадян має здійснюватися з дотриманням принципу соціальної справедливості. Відтак удосконалення цього інструменту, на наш погляд, має здійснюватися комплексно, а не шляхом повного звільнення від оподаткування доходів окремих категорій громадян, як це пропонується у проекті.

З нашої точки зору, в Україні давно є назрілою проблема оптимізації фіскального навантаження на доходи громадян, що потребує повної модернізації всієї системи оподаткування доходів фізичних осіб з метою посилення саме її регулюючої та соціальної функцій. Оновлення системи має здійснюватися шляхом перегляду ставок податку, встановлення неоподатковуваного мінімуму на рівні прожиткового мінімуму (його об’єктивної величини), розширення переліку та підвищення дієвості податкових знижок, у першу чергу, тих, що пов’язані з інвестуванням у розвиток людського капіталу (отримання освітніх та медичних послуг), запровадження оподаткування сукупних доходів домогосподарств, оптимізації сукупного податкового навантаження з урахуванням майнових податків тощо. В кінцевому підсумку оновлена система оподаткування доходів громадян має забезпечити справедливий розподіл податкового навантаження між категоріями громадян з різним рівнем доходів, послабити податковий тиск на громадян з низькими та середніми доходами.

Щодо безпосередньо до пропонованої зміни до ст. 167 ПК, зауважимо таке.

2.1. Насамперед незрозуміло, чому пропонована нульова ставка податку для вказаної категорії осіб не встановлюється відносно «бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2-167.5 цієї статті) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв’язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами», як це, зокрема, передбачено п. 167.1 ст. 167 ПК, а лише щодо «доходу у вигляді заробітної плати та інших винагород і виплат, пов’язаних з оплатою праці».

Або ж звертаємо увагу на пп. 164.2.1 п. 164.2 ст. 164 ПК, у якому йдеться про доходи «у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту)».

Вказане є важливим з точки зору дотримання єдиного підходу до викладення у тексті ПК нормативних положень.

2.2. Виникає питання щодо змісту припису «заробітна плата та інші винагороди і виплати, пов’язані з оплатою праці», зважаючи, зокрема, на положення ст. 2 Закону України «Про оплату праці», за якими структуру заробітної плати складають: о*сновна та д**одаткова заробітна плата, і**нші заохочувальні та компенсаційні виплати.*

2.3. Крім того, зі змісту формулювання «ставка податку … становить   
0 відсотків бази оподаткування для … податкових агентів, які сплачують податок за осіб, вказаних у цьому пункті» складається враження, що у ньому йдеться про оподаткування доходу податкового агента, а не відповідних осіб.

2.4. Виглядає спірною пропозиція щодо *повного та на постійній основі* звільнення від оподаткування відповідних доходів вказаної категорії громадян, яка, до того ж, жодним чином у супровідних до проекту документах не обґрунтовується.

2.5. У супровідних до проекту документах не обґрунтовується пропозиція щодо віку осіб, яким пропонується встановити відповідну пільгу, – 27 років. З цього приводу звертаємо увагу на те, що відповідно   
до абз. 1 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про сприяння соціальному становленню та розвитку молоді в Україні» «молодь, молоді громадяни – громадяни України віком від 14 до 35 років».

2.6. Внесена законодавча пропозиція створює нерівність в оподаткуванні доходів відповідних категорій громадян, які є найманими працівниками та підприємцями.

2.7. Скасування оподаткування заробітної плати вказаних осіб без встановлення обмежень щодо її розміру може використовуватись для «мінімізації» податків, що не може бути підтримано.

2.8. Відповідно до вимог ст. 103 Бюджетного кодексу України 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. Аналогічне зауваження стосується й пропозицій нового  
пп. 167.6 ст. 167 ПК.

2.9. Некоректною, з точки зору вимог законодавчої техніки, виглядає пропозиція щодо доповнення ст. 167 ПК новим п. 167.6, оскільки такий пункт у цій статті ПК уже існує, проте його виключено на підставі Закону України від 24.12.2015 № 909-V-ІІІ.

**3.** Потребує актуалізації термін набрання чинності Законом, проект якого розглядається.

**4.** Виходячи з вимог ст. 116 Конституції України, згідно з якою Кабінет Міністрів України забезпечує проведення податкової політики, щодо внесеного законопроекту доцільно отримати висновок Уряду.

Керівник Головного управління С. Тихонюк

Вик.: Є. Гришко