**ВИСНОВОК**

**на проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо додаткової підтримки платників податків у 2021 році»**

У проекті шляхом внесення змін до Податкового кодексу України
(далі – ПК), законів України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального», «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» пропонується:

врегулювати деякі особливості оподаткування податком на додану вартість операцій зі знищення товарів у зв'язку з форс-мажорними обставинами, зокрема, сільськогосподарських рослин, насаджень, тварин, а також знищення їх в інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням;

продовжити у 2021 році дію п.п. 526, 527 підрозділу 10 розділу ХХ ПК, за якими органи місцевого самоврядування мають право прийняти рішення про внесення змін до прийнятого рішення про встановлення місцевих податків та/або зборів щодо зменшення ставок єдиного податку, та/або плати за землю, та/або податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, щодо об’єктів нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних або юридичних осіб. При цьому, на такі рішення не поширюється дія деяких положень ПК, законів України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності», «Про доступ до публічної інформації», «Про державну допомогу суб’єктам господарювання»;

не застосовувати на період по останній календарний день місяця (включно), у якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), для виробників лікарських засобів, що здійснюють виробництво дезінфекційних засобів з використанням спирту етилового, акцизний податок з якого справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, особливості відпуску та отримання спирту;

заборонити проведення органами державного нагляду (контролю) планових заходів із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності на період вказаного карантину.

Метою проекту, згідно із пояснювальною запискою до нього, є «запровадження у 2021 році дії додаткових заходів для підтримки платників податків».

Проект визначений як альтернативний до проекту закону реєстр. № 4571 від 04.01.2021, водночас повторює його положення лише у частині, що стосується повноважень органів місцевого самоврядування.

Головне управління, розглянувши проект, вважає за доцільне зауважити наступне.

**1.** Згідно з абз. 12 пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 ПК (у редакції проекту) «не є постачанням товарів випадки, коли: виробничі або невиробничі засоби, ліквідуються у зв’язку з їх знищенням або зруйнуванням, внаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, у тому числі в разі викрадення необоротних активів або коли платник податку *разом* надає контролюючому органу відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів в інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням». У даному випадку виникає питання, у чому полягає, власне, зміст доповнення вказаного припису словом «*разом*». Аналогічне зауваження стосується й абз. 13 пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 ПК (у редакції проекту),

Принагідно звертаємо увагу на те, що в оновленому приписі пропущено слово «основні» перед словом «виробничі». У цій частині текст проекту відрізняється від тексту у порівняльній таблиці до проекту.

**2.** В оновлених пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14, п. 189.9 ст. 189 ПК пропонується врегулювати деякі особливості оподаткування податком на додану вартість операцій зі знищення товарів у зв'язку з форс-мажорними обставинами, зокрема, сільськогосподарських рослин, насаджень, тварин, а також знищення їх в інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням.

2.1. Викликає застереження конструкція «основні виробничі …; сільськогосподарські рослини, насадження …, … сільськогосподарські тварини» (абзаци 12, 13 пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14, абзаци 2, 3 п. 189.9 ст. 189 ПК у редакції проекту). Річ у тому, що окремі біологічні активи за своїм економічним змістом належать до основних засобів. Такими, зокрема, є: багаторічні насадження та плодоносні рослини, деякі тварини тощо (див., наприклад, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92). Відтак, виглядає вразливою пропозиція оновленого п. 189.9 ст. 189 ПК визначати базу оподаткування для основних виробничих або невиробничих засобів – за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент їх ліквідації, а для сільськогосподарських рослин, насаджень, тварин – за цінами придбання товарів/послуг, що придбані з податком на додану вартість та використані для виробництва (вирощування) таких сільськогосподарських рослин, насаджень, тварин, та які не були включені до вартості інших товарів/послуг, операції з постачання яких підлягають оподаткуванню.

Принагідно також зауважимо, що у супровідних до проекту документах внесена пропозиція жодним чином не обґрунтовується.

2.2. Викликає застереження в абз. 13 пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 ПК (у редакції проекту) уточнення, згідно з яким не є постачанням товарів випадки, коли платник податку разом надає контролюючому органу відповідний документ про знищення сільськогосподарських рослин, насаджень, сільськогосподарських тварин*в інший спосіб*, *внаслідок чого такі рослини, насадження, тварини не можуть використовуватися за первісним призначенням.* За змістом вказаного припису, зокрема, виникає питання щодо того, про які саме способи знищення вказаних активів йдеться та що розуміється під формулюванням «не можуть використовуватися за первісним призначенням» саме в контексті таких активів, як рослини, насадження, тварини. Зокрема, під такі критерії, на наш погляд, можуть підпадати і біологічні активи, перероблені, наприклад, після збирання врожаю, що на практиці може призвести до ризиків мінімізації податків.

Принагідно зауважимо, що вказане уточнення відсутнє в п. «б» оновленого п. 189.9 ст. 189 ПК, припис якого, вочевидь, мав би кореспондуватись з приписом абз. 13 пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 ПК (у редакції проекту).

**3.** Виникає питання, у чому, власне, полягає особливість механізму подання платниками податків контролюючому органу документів про знищення основних виробничих та невиробничих засобів, сільськогосподарських рослин, насаджень, тварин у період до *1 січня 2022 року*, встановленого новим п. 76 підрозділу 2 розділу XX ПК, зважаючи, зокрема, на те, що вказане питання, по суті, врегульоване в оновленому п. 189.9 ст. 189 ПК.

Також, припис вказаного п. 76 не відповідає принципу юридичної визначеності правової норми, оскільки не конкретизовано, про яку податкову декларацію йде мова.

**4.** В оновленому абз. 3 ч. 23 ст. 18 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» пропонується тимчасово встановити, що положення ст. 71 цього Закону, якою визначаються особливості відпуску та отримання спирту етилового для виробництва продукції хімічного і технічного призначення, парфумерно-косметичної продукції, оцту з харчової сировини, не застосовуються для виробників лікарських засобів, що здійснюють виробництво дезінфекційних засобів з використанням спирту етилового, акцизний податок з якого справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, «по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19)» (за чинною нормою – до 31 травня 2020 року).

Слід зауважити, що, по-перше, у супровідних до проекту документах відсутнє обґрунтування запровадження відповідних преференцій для вказаних виробників, у тому числі, у контексті ризику збільшення тіньового обігу спирту.

По-друге, враховуючи, що норма, до якої пропонуються зміни, діяла до 31 травня 2020 року, внесення відповідних змін у пропонованому вигляді може мати ознаки надання їй зворотної дії, що виглядає дискусійним, зокрема, в аспекті можливого звільнення від відповідальності за порушення приписів ст. 71 вказаного Закону.

**5.** Згідно з новим пп. 4 п. 2 розділу ІІ Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» пропонується поновити дію мораторію на проведення органами державного нагляду (контролю) планових заходів із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності на період встановлення карантину або обмежувальних заходів, пов’язаних із поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19), який було скасовано на підставі Закону № 1071-IX від 04.12.2020.

У цілому не виключаючи можливості встановлення певних обмежень щодо проведення у період дії карантину заходів із здійснення державного нагляду (контролю), зокрема, у частині, що стосується суб’єктів господарювання, яким заборонено займатися певними видами діяльності, разом із тим, вважаємо, що встановлення загального мораторію, без будь-яких обмежень, не сприятиме забезпеченню ефективного державного контролю у цій сфері.

**6.** Назва проекту не повною мірою відповідає його змісту. По-перше, у проекті пропонуються зміни не тільки до ПК, але й до інших законодавчих актів. По-друге, низка пропонованих у проекті змін стосуються не лише 2021 року, а передбачаються як зміни постійного характеру (зокрема, у частині оподаткування податком на додану вартість операцій), або ж прив’язані до терміну дії карантину, який не обмежується 2021 роком (зокрема, у частині змін до 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»).

**7.** Реалізація положень проекту може призвести до зменшення надходжень бюджету від податку на додану вартість. При цьому, всупереч вимогам ст. 27 Бюджетного кодексу України та ст. 91 Регламенту Верховної Ради України, 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.

**8.** Пропозиція п. 1 розділу II проекту щодо терміну набрання чинності Законом, проект якого розглядається, – з дня, наступного за днем його опублікування, – не узгоджується з принципом стабільності податкового законодавства (пп. 4.1.9 п. 4.1. ст. 4 ПК), згідно з яким зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніш як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки, приписами ч. 3 ст. 27 Бюджетного кодексу України, відповідно до яких «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 передує плановому, вводяться в дію не раніше початку планового бюджетного періоду».

**9.** 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.: Я. Бережний, І. Крегул