**ВИСНОВОК**

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

**кодексу України та деяких інших законів України щодо**

**заходів стимулювання економіки України»**

У законопроекті шляхом внесення змін до Податкового кодексу України (далі – ПК) пропонується, зокрема: удосконалити деякі питання адміністрування податку на додану вартість, акцизного податку, маркування алкогольних виробів; уточнити вимоги щодо перебування на спрощеній системі оподаткування фізичних осіб - підприємців, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства; тимчасово, з 1 січня 2021 року до 1 січня 2023 року, оподатковувати за ставкою податку на додану вартість 7% операції з постачання на митній території України та/або ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту деякого обладнання та комплектуючих; установити, що тимчасово до 31 грудня 2021 року, виробники пива з обсягом виробництва до 2 000 000 літрів на рік застосовують нульову ставку акцизного податку до пива із солоду (солодового); установити, що тимчасово, на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникнення та поширення коронавірусної хвороби (COVID-19), та протягом трьох місяців після дати завершення карантину звільнити від плати за землю за земельні ділянки державної та комунальної власності та за земельні ділянки оздоровчого призначення, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об’єкти нерухомості, які використовуються для надання послуг з тимчасового розміщення (проживання), харчування, екскурсійних та інших туристичних послуг, послуг санаторно-курортного лікування та /або оздоровчо-рекреаційних послуг. Також, у зв’язку із вказаним, пропонуються зміни до законів України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального», «Про фермерське господарство».

Проект, за змістом пояснювальної записки до нього, спрямований на «вдосконалення елементів сучасної податкової системи України, яка передбачатиме створення податкових умов для розвитку бізнесу та стимулювання розвитку економіки країни» (п. 2), усунення правових колізій в податковому законодавстві (п. 3), подолання наслідків коронавірусної хвороби (COVID-19) (п.п. 1, 3).

Головне управління, розглянувши проект, вважає за доцільне висловити щодо нього такі зауваження.

1. Вразливою, в плані складнощів у правозастосуванні, на наш погляд, є вживана у проекті конструкція «основні виробничі або невиробничі засоби, сільськогосподарські рослини, насадження, тварини платника податку» (зміни до абз. 11 пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14, абз. 4 оновленого п. 189.9 ст. 189 ПК). Адже у ній (як, власне, і в абзацах 2, 3 оновленого п. 189.9 ст. 189 ПК), сільськогосподарські рослини, насадження, тварини відокремлені від основних виробничих засобів, у той час, як низка біологічних активів, наприклад, таких, як багаторічні насадження та плодоносні рослини, деякі тварини тощо, за своїм економічним змістом належать до основних засобів (див., наприклад, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000   
   № 92).

У цьому ж контексті сумнівною видається і пропозиція оновленого п. 189.9 ст. 189 ПК визначати базу оподаткування 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 якої підлягають оподаткуванню», у той час, як для основних виробничих або невиробничих засобів – за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент їх ліквідації. Зважаючи на ту ж обставину, що окремі біологічні активи за своїм економічним змістом належать до основних засобів, виглядає дискусійним у концептуальному відношенні встановлення для них іншого методу визначення їх вартості для цілей оподаткування.

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

1. Відповідно до оновленого пп. «б» п. 200.4 ст. 204 ПК пропонується зараховувати від’ємне значення податку на додану вартість у рахунок сплати грошових зобов’язань або погашення податкового боргу платника податку з «*інших загальнодержавних податків відповідно до положень статті 9 цього Кодексу*», а не з «*інших платежів, що сплачуються до державного бюджету*», як це передбачено чинною нормою. Такий підхід не повною мірою узгоджується із загальними положеннями ПК, якими передбачено можливість сплати грошових зобов’язань або погашення податкового боргу платника податків з відповідного платежу також «за рахунок помилково та/або надміру сплачених сум *з інших платежів* (на підставі відповідної заяви платника) до відповідних бюджетів …» (п. «б» абз. 3 п. 87.1 ст. 87 ПК).

Крім того, доцільність запропонованих обмежень, на наш погляд, потребує додаткового обґрунтування, адже, по суті, згідно із чинною нормою йдеться про залік зустрічних однорідних вимог.

1. Відповідно до оновленого п. 226.10 ст. 226 ПК пропонується встановити, що не підлягають маркуванню акцизними марками «тестові зразки алкогольних напоїв, які не призначені для продажу вроздріб і ввозяться на митну територію України суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на право оптової торгівлі відповідної продукції, для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну), але не більше 3 шт. кожного виробу; звичайні (неігристі) вина, сусло виноградне, зброджені напої, фактична міцність яких вища за 1,2% об’ємних одиниць етилового спирту, але не вища за 15% об’ємних одиниць етилового спирту, за умови що етиловий спирт, який міститься у готовому продукті, має повністю ферментне (ендогенне) походження».

По-перше, звертаємо увагу на відсутність чіткої визначеності кількості тестових зразків алкогольних напоїв, що не підлягає маркуванню. Зокрема, не повною мірою зрозуміло, про які саме 3 штуки кожного виробу йдеться (пляшки, банки, бочки тощо).

По-друге, пропоновані зміни, за якими не підлягають маркуванню акцизними марками звичайні (неігристі) вина, сусло виноградне, зброджені напої, фактична міцність яких вища за 1,2% об’ємних одиниць етилового спирту, але не вища за 15% об’ємних одиниць етилового спирту, за умови, що етиловий спирт, який міститься у готовому продукті, має повністю ферментне (ендогенне) походження, не повною мірою узгоджуються з положеннями   
п. 226.6 цієї ж ст. 226 ПК, за якими маркуванню підлягають усі алкогольні напої з вмістом спирту етилового понад 8,5% об'ємних одиниць.

1. Згідно з оновленим пп. «б» пп. 4 п.  291.1 ст. 291 ПК пропонується встановити виняток із вимог щодо перебування на спрощеній системі оподаткування фізичних осіб - підприємців, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», яке передбачає невикористання праці найманих осіб, окрім виключно для виконання сезонних та окремих робіт, які безпосередньо пов’язані з діяльністю господарства і потребують спеціальних знань чи навичок, кількість яких не може одночасно перевищувати 10 осіб (згідно з оновленою ст. 1 Закону України   
   «Про фермерське господарство»). Крім того, зменшується нижня межа площі сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства з «не менше двох гектарів» до «не менше 1,05 гектара».

Насамперед, слід зауважити, що, на наш погляд, вказані норми, як у чинній, так і в оновленій редакції, не відповідають у цілому принципу рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації (пп. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4 ПК), адже встановлюють додаткові обмеження для вказаних платників податків порівняно із юридичними особами, які перебувають на цій же системі оподаткування (п. «а» пп. 4   
п. 291.4 ст. 291 ПК). У цьому ж аспекті виглядає дискусійним також обмеження у кількості найманих працівників для сімейних фермерських господарств (оновлена ст. 1 Закону України «Про фермерське господарство»). При цьому, за підходу, який передбачає застосування відсильної норми до Закону України «Про фермерське господарство», у якому міститься відповідний виняток щодо кількості найманих працівників для *сімейних фермерських господарств,* матиме наслідком те, що такі господарства, на відміну від фермерських господарств, які не мають статусу сімейних, зможуть використовувати працю найманих працівників, перебуваючи на спрощеній системі оподаткування, але обмежуватимуться, на відміну, від чинної норми вказаного Закону, у кількості таких найманих працівників (до 10 осіб).

1. Згідно з новим п. 74 підрозділу 2 розділу XX ПК тимчасово, з   
   1 січня 2021 року до 1 січня 2023 року, пропонується встановити знижену ставку податку на додану вартість (7%) для операцій з постачання на митній території України та/або ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту певних товарів. З цього приводу зауважимо, що згідно з положеннями Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом (далі – ЄС) Україна зобов’язується наблизити своє законодавство до законодавства ЄС, у тому числі, й у частині Директиви Ради ЄС   
   від 28.11.2006 № 2006/112/ЄСпро спільну систему податку на додану вартість (Додаток XXVIII до Глави 4 «Оподаткування» Розділу V «економічне і галузеве співробітництво» Угоди). Водночас згідно із ч. 2 ст. 98 вказаної Директиви «знижені ставки застосовуються лише до поставки товарів або послуг за категоріями, визначеними в Додатку III», до яких вказані у проекті товарні позиції не належать.

Зауважимо також, що у супровідних до проекту документах відсутнє належне обґрунтування як пропонованого розміру зниженої ставки податку на додану вартість, так і переліку товарів, щодо операцій з якими встановлюється така ставка.

1. Відповідно до нових п.п. 529, 5210 підрозділу 10 розділу XX ПК пропонується встановити деякі пільги із податку на майно.

Насамперед, зауважимо, що надання державою вказаних податкових пільг призведе до зменшення надходжень місцевих бюджетів, що передбачатиме надання додаткової дотації на компенсацію втрат їх доходів відповідно до вимог ст. 103 Бюджетного кодексу України.

Крім того, у супровідних документах відсутнє обґрунтування видів об’єктів нерухомості, щодо яких пропонується встановлення податкової преференції. Насамперед, це стосується земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності.

Зауважимо також, що в абз. 2 нового п. 5210 підрозділу 10 розділу XX ПК мова, вочевидь, має йти про відображення зміни податкового зобов’язання зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за відповідні місяці, а не плати за землю, оскільки предмет даного пункту стосується саме податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

1. З приводу пропонованих змін до Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та пального», які відповідно до п. 1 розділу ІІ проекту набирають чинності 01.01.2021, зауважимо, що до низки положень даного Закону, у тому числі, тих, до яких пропонуються зміни проектом, вже внесені відповідні зміни Законом України «Про внесення змін до деяких законів України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 № 465-ІХ, які також набирають чинності 01.01.2021.
2. Прийняття проекту може призвести до зменшення бюджетних надходжень. Водночас до проекту не надано фінансово-економічне обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки) та пропозиції щодо скорочення витрат бюджету та/або джерел додаткових надходжень бюджету для досягнення його збалансованості, що зумовлено вимогами ч. 1 ст. 27 Бюджетного кодексу України, ч. 3 ст. 91 Регламенту Верховної Ради України.
3. Оскільки згідно зі ст. 116 Конституції України Кабінет Міністрів України забезпечує проведення фінансової та податкової політики, для прийняття виваженого рішення щодо внесеного законопроекту доцільно отримати висновок Уряду.

Керівник Головного управління С. Тихонюк

Вик.: Є. Гришко, І. Крегул, О. Олещенко