

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД ЗДІЙСНЕННЯ НЕЗАЛЕЖНОЇ ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ВОЄННИЙ ПЕРІОД

Посторонко Є. В.

аспірант кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права

Хмельницького університету управління та права

імені Леоніда Юзькова

м. Хмельницький, Україна

Один день в лютому 2022 року «перевернув» життя кожного українця. Тому держава та її громадяни повинні були адаптуватися до нових реалій. Останніми є окупація, втрати житла, роботи, бомбардування, відсутність світла та тепла тощо. У цих умовах повинно все функціонувати по-новому, в тому числі й оподаткування. Таким чином перед державою постало завдання оборонятися не тільки на воєнному фронті, а ще й на економічному, зокрема передбачити сприятливі умови оподаткування для кожної категорії платників податків.

Уже певний час така категорія платників податків, як особи, які провадять незалежну професійну діяльність, перебуває у центрі уваги науковців, практиків (адвокати, нотаріуси тощо), пересічних громадян. Головним питанням є те, що такі платники податків є одним із двох видів самозайнятої особи, що передбачено підпунктом 14.1.226 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (далі – ПК України) [1], але перебуває в інших умовах оподаткування. Особи, які провадять незалежну професійну діяльність, порівняно із фізичними особами-підприємцями не мають права обирати систему оподаткування, тому безальтернативно перебувають на загальній системі оподаткування. Останнє передбачає, що такі особи сплачують податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) у розмірі 18% від бази оподаткування, військовий збір (далі – ВЗ) у розмірі 1,5% від об'єкта оподаткування, яким є річний оподатковуваний дохід [1], а також сплачують єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЄСВ), який не входить до системи оподаткування, але становить 22% від доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб [2] і впливає на рівень податкового тягаря.

Із вказаного вбачається, що, наприклад адвокати, які здійснюють свою діяльність індивідуально мають зі свого доходу вираховувати

41,5%, так само бухгалтери, архітектори тощо. При цьому вони не є працівниками, і усю свою діяльність та забезпечення існування такої діяльності здійснюють самостійно (не мають податкових агентів, наприклад).

Тому актуально було б дослідити чи змінилася ситуація з оподаткуванням доходів від здійснення незалежної професійної діяльності після 24 лютого 2022 року. Для цього проаналізуємо такі закони, як, зокрема, але не виключно, Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» № 2118-IX від 03.03.2022 року [3], Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» № 2120-IX від 15.03.2022 року (далі – Закон № 2120-IX) [4], Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» № 2142-IX від 24.03.2022 року [5], Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» № 2173-IX від 01.04.2022 року [6], Закон України «Про внесення змін до розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України та розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України» № 2192-IX від 14.04.2022 року [7], Закон України «Про внесення змін до пункту 165.1 статті 165 Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування винагороди за добровільно передану Збройним Силам України придатну для застосування бойову техніку держави-агресора» № 2214-IX від 21.04.2022 року [8], Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» № 2260-IX від 12.05.2022 року [9] тощо.

Звісно, на таких платників податків, які провадять незалежну професійну діяльність, також поширюються зміни, передбачені вищевказаними законами, щодо зупинення перебігу строків; відстрочення виконання податкового обов'язку у разі неможливості його виконання через воєнний стан; мораторію на перевірки; включення певного переліку операцій до списку тих, що не вважаються операціями з реалізації для цілей оподаткування та відповідно не оподатковуються. Але щодо пільгового режиму оподаткування доходів від незалежної професійної діяльності, то для цієї категорії платників податків такого не передбачили. Таким чином, з 24.02.2022 року такі

платники податків зобов'язані сплачувати ПДФО у розмірі 18% від бази оподаткування, ВЗ у розмірі 1,5% від об'єкта оподаткування, яким є річний оподатковуваний дохід та ЄСВ у розмірі 22% від доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. Хоча для фізичних осіб-підприємців, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, парламентарями було передбачено і звільнення від сплати єдиного податку (I та II групи), і зменшення ставки до 2% та виключення граничної межі доходу (III група) [1]. Такий стан речей вбачається несправедливим.

Було б необ'єктивним не зазначити, що Законом №2120-IX було внесено зміни до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08.07.2010 року [2] та передбачено, що тимчасово, з 01.03.2022 року до припинення або скасування воєнного стану в Україні та протягом дванадцяти місяців після припинення або скасування воєнного стану, особи, які провадять незалежну професійну діяльність) мають право не нараховувати, не обчислювати та не сплачувати єдиний внесок за себе. Що стосується звітності, то розрахунок єдиного внеску у складі податкової декларації не заповнюється за період, в якому відповідно до вказаного вище єдиний внесок не нараховувався, не обчислювався та не сплачувався [4]. Також на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану та протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану штрафні санкції не застосовуються; пеня не нараховується, а нарахована пеня за ці періоди підлягає списанню; встановлено мораторій на проведення документальних перевірок правильності нарахування, обчислення та сплати ЄСВ. Документальні перевірки правильності нарахування, обчислення та сплати ЄСВ, розпочаті до 24 лютого 2022 року та не завершені, зупиняються по останній календарний день третього місяця з дня припинення (скасування) воєнного, надзвичайного стану [4].

Також важливо, що ПК України передбачено, що мобілізовані особи, які провадять незалежну професійну діяльність, що мали або не мали найманих працівників, призвані на військову службу під час мобілізації або залучені до виконання обов'язків щодо мобілізації за посадами, передбаченими штатами воєнного часу, під час особливого періоду, визначеного Законом України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію», на весь період їх військової служби звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДФО та ВЗ [1]. За таких умов такі особи за своїх найманих працівників і на строк своєї військової служби за призовом під час мобілізації уповноважує іншу особу на виплату найманим працівникам заробітної

плати та/або інших доходів, то обов'язок з нарахування та утримання ПДФО та ВЗ з таких виплат на строк військової служби [1]. Але ця норма існувала і до 24.02.2022 року.

Отже, є підстави зробити такі висновки. Правовий режим воєнного стану та відповідні правові наслідки його введення на території України змінили звичний для всіх уклад життя. Верховна Рада України, вносячи зміни до ПК України, намагалася охопити всі сфери оподаткування та встановити для всіх категорій платників податків сприятливі умови оподаткування під час війни. При цьому, проаналізовані норми дають підстави наголошувати на продовженні тенденції дискримінаційного регулювання оподаткування доходів осіб, які провадять незалежну професійну діяльність. Останнє вбачається й з урахуванням вимушених змін. Законодавцем не було створено сприятливих умов для оподаткування такого виду доходів, що й було вище зазначено.

Література

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n1519>

2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану: Закон України від 03.03.2022 р. № 2118-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#top>

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>

5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24.03.2022 р. № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#top>

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 01.04.2022 р. № 2173-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text>

7. Про внесення змін до розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України та розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України: Закон України

від 14.04.2022 р. № 2192-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2192-20#top>

8. Про внесення зміни до пункту 165.1 статті 165 Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування винагороди за добровільно передану Збройним Силам України придатну для застосування бойову техніку держави-агресора: Закон України від 21.04.2022 р. № 2214-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2214-20#n2>

9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану : Закон України від 12.05.2022 р. № 2260-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text>