

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ ДЛЯ ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ, ЗАПРОВАДЖЕНІ ПРОТЯГОМ ДІЇ ВОЄННОГО СТАНУ

Савінова Альбіна Володимирівна

аспірант кафедри податкового права

*Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого,
адвокат*

м. Харків, Україна

24 лютого 2022 року Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» № 64/2022¹, затвердженим Законом України від 24 лютого 2022 року № 2102-IX², було оголошено воєнний стан на всій території нашої держави. Введення окресленого правового режиму призвело до кардинальних як соціальних, так і нормативних змін. Останні не оминули й сферу оподаткування. Із метою забезпечення балансу між публічним і приватним інтересами держава, будучи в надто складному становищі, мала піти на певні поступки платникам податків, установивши тимчасові податкові пільги, які б зменшували податкове навантаження на платників, які опинились у не менш важких обставинах. Так, на підставі Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» від 15 березня 2023 р. № 2120-IX³, були запроваджені особливості застосування розділу Податкового кодексу України (далі – ПК України), що присвячений спрощеній системі оподаткування. Саме на дослідженні податкових пільг, які вбачаються із таких особливостей, ми зупинимось у межах цієї роботи.

1. Перше, що привертає увагу в розглядуваному контексті, це термін дії відповідних особливостей, який, згідно з пунктом 9 підрозділу 8 розділу XX ПК України⁴, становить відносно визначений проміжок

¹ Про введення воєнного стану в Україні: Указ Президента України від 24.02.2022 р. № 64/2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text> (дата звернення: 10.04.2023).

² Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні»: Закон України від 24.02.2022 р. № 2102-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2102-20#Text> (дата звернення: 10.04.2023).

³ 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> (дата звернення: 10.04.2023).

⁴ Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#Text> (дата звернення: 10.04.2023).

часу: з 1 квітня 2022 року до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану на території України. Відносна визначеність відповідних положень полягає в об'єктивній неможливості нормотворця чітко передбачити, коли відповідний правовий режим буде завершено, тому він встановлює загальне формулювання про припинення або скасування воєнного стану в Україні.

2. Надалі варто дослідити особливості, передбачені для тої чи іншої групи платників єдиного податку.

Фізичні особи – підприємці, які є платниками єдиного податку першої або другої групи, отримали право на підставі пп. 9.1 п. 9 підрозділу 8 розділу XX ПК України не сплачувати єдиний податок і не заповнювати декларації за період, в якому вони такий податок не сплачували.

Для фізичних осіб – підприємців та юридичних осіб – суб'єктів господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які є платниками єдиного податку третьої групи, можливість не нарахування й несплати єдиного податку не передбачена. Однак для них встановлений ряд «податкових послаблень», серед яких:

1) не застосування обмежень щодо обсягу доходу. За загальним правилом, умовою перебування на спрощеній системі оподаткування для таких платників є обсяг доходу, який не повинен перевищувати 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (наприклад, станом на 1 січня 2023 року такий граничний обсяг доходу становить 7 818 900,00 грн⁵). Отже, протягом указанного вище періоду таке обмеження не діє;

2) встановлення спеціальної ставки єдиного податку у розмірі 2 %. Нагадаємо, що п. 293.3 ст. 293 ПК України закріплює два види ставок єдиного податку, які діють, якщо суб'єкт господарювання не застосовує певні, передбачені законодавством, особливості:

– 3 % доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з цим Кодексом;

– 5 % доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Таким чином можливість застосування зниженої ставки податку впливає на реальну спроможність платників виконати свій податковий обов'язок у частині сплати податку;

3) зміна податкового (звітного) періоду з квартального на місячний. Це означає, що платники єдиного податку третьої групи, які обрали особливості оподаткування цим податком, закріплені в п. 9

⁵ Про Державний бюджет України на 2023 рік: Закон України від 03.11.2022 р. № 2710-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text> (дата звернення: 10.04.2023).

підрозділу 8 розділу XX ПК України, зобов'язані подавати декларації платника єдиного податку протягом 20 днів, що настають за звітним місяцем. Указана зміна впливає і на строки виконання обов'язку зі сплати єдиного податку. Так, суму податкового зобов'язання, зазначену платником податку в поданій ним податковій декларації, слід оплатити протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем, передбаченим для подання декларації за звітний місяць.

Стосовно строку дії податкової пільги для платників єдиного податку третьої групи варто відмітити таке. 31 січня 2023 року до Верховної Ради України було подано Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану № 8401⁶, яким суб'єкт права законодавчої ініціативи пропонує термін дії зазначеної податкової пільги обмежити кінцевою датою – 1 липня 2023 року. Суть цього нововведення полягає в тому, що якщо воєнний стан продовжиться й після вказаної дати, то з цієї дати податкова пільга припиняє свою дію. Подання таких законодавчих пропозицій обґрунтовано необхідністю у виконанні Україною зобов'язань в рамках Меморандуму про економічну та фінансову політику від 08 грудня 2022 року⁷, зокрема, його п. 15, де вказано про потребу у визначенні додаткових джерел надходжень до бюджетів, одним із яких якраз-таки і є скасування дії досліджуваної податкової пільги.

Акцентуємо увагу, що прийняття вказаного Проекту Закону № 8401 порушуватиме принцип правової визначеності, бо первинно пільга була встановлена на весь період дії воєнного стану, а не на відповідний проміжок у рамках дії правового режиму воєнного стану. Більше того, процедура прийняття такого Проекту Закону № 8401 зумовлює не дотримання й основного принципу податкового законодавства – стабільності.

Підсумовуючи наведене, слід наголосити на тому, що для платників єдиного податку першої і другої груп встановлена податкова пільга у виді звільнення від обов'язку щодо нарахування та сплати єдиного податку, а для певних категорій платників єдиного податку третьої групи – податкова пільга у виді сплати зазначеного податку за зниженою ставкою. При цьому застосування цих пільг можливе за

⁶ Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану: Проект Закону від 31.01.2023 р. № 8401. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41268> (дата звернення: 10.04.2023).

⁷ Меморандум про економічну та фінансову політику від 08 грудня 2022 року. URL: https://mof.gov.ua/uk/memorandum_of_economic_and_financial_policies_by_the_authorities_of_ukraine-435 (дата звернення: 10.04.2023).

розсудом платника. Якщо він не бажає користуватись пільгою, то продовжує виконувати свій податковий обов'язок на загальних умовах, тобто без урахування передбачених протягом дії воєнного стану особливостей. Натомість, якщо платник вважає за необхідне застосувати пільгу, він має вчинити певне діяння (дію або бездіяльність). Діяння у виді бездіяльності (у розглядуваному випадку – не нарахування й несплата єдиного податку) мають право здійснити платники такого податку першої і другої груп, а діяння у виді активних дій мають здійснити платники єдиного податку третьої групи, які мають право скористатись відповідною пільгою. Активна дія полягає в необхідності подання платником єдиного податку третьої групи заяви про застосування спрощеної системи оподаткування із поміткою про зміни у частині ставки єдиного податку (з 5% або 3% до 2%). Без подання такої заяви використання податкової пільги не є можливим. Якщо Проект Закону № 8401 набуде статусу закону, то платники єдиного податку третьої групи, які скористались пільгою, автоматично, без подання заяви про застосування спрощеної системи оподаткування з поміткою про зміни у частині ставки оподаткування, яку використовували до застосування особливостей, передбачених на період дії воєнного стану (з 2% до 5% або 3%), втрачають право на застосування такої пільги.