

№ 0164 від 18.05.2021

**Верховна Рада України
Голові Комітету Верховної Ради України
з питань організації державної влади,
місцевого самоврядування, регіонального
розвитку та містобудування
Клочку Андрію Андрійовичу**

*Позиція Всеукраїнської Асоціації ОТГ
щодо законопроектів стосовно
сплати ПДФО*

Шановний Андрію Андрійовичу!

Всеукраїнська Асоціація об'єднаних територіальних громад проаналізувала нищенаведений перелік законопроектів:

✓ про внесення змін до статей 14 та 168 Податкового кодексу України щодо зарахування податку з доходів фізичних осіб по місцю знаходження виробничих підрозділів (реєстр. № 4062 від 07.09.2020), мета якого обумовлена необхідністю однозначного тлумаченням пп.14.1.30 п.14.1 ст.14, пп.168.4.2 п.168.4 ст.168, пп.168.4.3 п.168.4 ст.168, пп.168.4.4 п.168.4 ст.168 Податкового кодексу України, так як поняття «відокремлений підрозділ» звужує коло території по сплаті податку на доходи фізичних осіб тільки за місцезнаходженням «відокремленого підрозділу».

✓ про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку громад (реєстр. № 4115 від 17.09.2020), метою якого є створення правових підстав для подальшого зміцнення місцевих бюджетів; законопроектом пропонується встановити ефективний порядок розподілу податків шляхом внесення змін до Податкового кодексу України в частині сплати податку на доходи фізичних осіб до місцевого бюджету за місцем постійного проживання (податкової адреси) платника податку;

✓ про внесення змін до Податкового кодексу України щодо забезпечення сплати податку на доходи фізичних осіб до відповідних місцевих бюджетів за фактичним місцезнаходженням відокремленого підрозділу юридичної особи (реєстр. № 4238 від 20.10.2020), метою якого є збільшення доходів місцевих бюджетів за рахунок податку на доходи, який нараховується працівникам відповідного функціонального структурного підрозділу апарату управління юридичної особи та виробничого структурного підрозділу юридичної особи за його фактичним місцезнаходженням, рівномірне та справедливе розподілення

податку на доходи фізичних осіб в залежності від кількості функціональних та виробничих структурних підрозділів юридичної особи у відповідному регіоні; законопроектом зокрема пропонується удосконалення поняття «відокремленого підрозділу» в чинному законодавстві, а також з метою стимулювання сплати податків на доходи фізичних осіб, які працюють у функціональних структурних підрозділах апарату управління юридичної особи та виробничих структурних підрозділах, що в свою чергу забезпечить справедливий розподіл доходів, які закріплюються за бюджетами місцевого рівня;

✓ про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо сприяння сплати податку на доходи фізичних осіб до відповідних місцевих бюджетів за фактичним місцезнаходженням відокремленого підрозділу юридичної особи (реєстр. № 4239 від 20.10.2020), метою якого, як і попереднього, є збільшення доходів місцевих бюджетів за рахунок податку на доходи, який нараховується працівникам відповідного функціонального структурного підрозділу апарату управління юридичної особи та виробничого структурного підрозділу юридичної особи за його фактичним місцезнаходженням, і у зв'язку з цим внесення змін до Господарського кодексу України, Цивільного кодексу України та Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» в частині усунення розбіжностей щодо розуміння поняття відокремленого підрозділу; законопроектом пропонується зобов'язати юридичну особу нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) до відповідного місцевого бюджету податок за свої функціональні структурні підрозділи апарату управління та виробничі структурні підрозділи за їхнім місцезнаходженням, а також передбачити внесення відомостей про функціональні структурні підрозділи апарату управління та виробничі структурні підрозділи, як і інші відокремлені підрозділи до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, що дасть можливість контролю сплати податків таких структурних підрозділів на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці (громади);

✓ про внесення змін до Податкового кодексу України щодо порядку зарахування податку на доходи фізичних осіб у зв'язку із завершенням реформи децентралізації (реєстр. № 4369 від 12.11.2020), метою якого є вдосконалення порядку сплати основного місцевого бюджетоутворювального податку – податку на доходи фізичних осіб та усунення диспропорції у наявності джерел для розвитку територіальних громад, і згідно з яким пропонується: 1) передбачити обов'язок фізичних осіб – платників податку інформувати роботодавця про зміну своєї податкової адреси задля коректного зарахування податку на доходи фізичних осіб; 2) податок на доходи фізичних осіб зараховувати за податковою адресою фізичних осіб – платників податку; законопроектом пропонується внести відповідні зміни до статті 168 Податкового кодексу України, згідно з якими податковий агент сплачує (перераховує) податок, утриманий з доходів, нарахованих на користь фізичної особи, що відповідно до Бюджетного кодексу України належить до доходів місцевих бюджетів, до місцевого бюджету за місцем податкової адреси фізичної особи – платника податку;

✓ про внесення змін до статті 64 Бюджетного кодексу України щодо порядку зарахування податку на доходи фізичних осіб у зв'язку із завершенням

реформи децентралізації (реєстр. № 4370 від 12.11.2020), метою якого, як і попереднього, є вдосконалення порядку сплати податку на доходи фізичних осіб, і згідно з яким пропонується внести зміни до статті 64 Бюджетного кодексу України щодо встановлення порядку зарахування податку на доходи фізичних осіб за місцем податкової адреси фізичних осіб – платників податку;

✓ про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо подальшого зміцнення фінансової спроможності громад (реєстр. № 5066 від 15.02.2021), метою якого є покращення порядку формування доходів місцевих бюджетів задля подальшого розвитку територіальних громад: законопроектом пропонується внести зміни до статей 29 і 64 Бюджетного кодексу України щодо перерозподілу зарахування податку на доходи фізичних осіб, і податок на доходи фізичних осіб зараховувати до загального фонду Державного бюджету України – у розмірі 20 відсотків, а до доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад – у розмірі 65 відсотків;

✓ про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо збільшення відсотку зарахування податку на доходи фізичних осіб до бюджетів місцевого самоврядування (реєстр. № 5066-1 від 04.03.2021), метою якого є часткове компенсування втрат джерел доходів бюджетів місцевого самоврядування та видатків, які виникли у зв'язку із передачею від держави місцевому самоврядуванню додаткових повноважень; законопроектом передбачається: 1) збільшення відсотка зарахування до доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад податку на доходи фізичних осіб із 60 до 65 відсотків (внесення змін до статті 64 БКУ); 2) зменшення відсотка зарахування до доходів загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів податку на доходи фізичних осіб із 15 до 10 відсотків (внесення змін до статті 66 БКУ);

✓ про внесення змін до Податкового кодексу України щодо встановлення розподілу податку на доходи фізичних осіб між бюджетами за місцем отримання доходу та місцем проживання платників податку (реєстр. № 5244 від 15.03.2021), метою якого є вдосконалення порядку сплати (перерахування) юридичними особами та іншими податковими агентами податку на доходи фізичних осіб до відповідних бюджетів за місцем проживання та місцем здійснення діяльності платників податку – фізичних осіб для забезпечення справедливості розподілу доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого рівня, та збалансування інтересів місцевих громад; законопроектом, окрім іншого, пропонується конкретизувати визначення «відокремлений підрозділ»; встановити порядок сплати (перерахування) податку до бюджету, за яким податок на доходи фізичних осіб, утриманий з виплачених фізичним особам доходів буде сплачуватися податковим агентом пропорційно у розмірі – 50% за місцем проживання та 50% – за місцем роботи такої фізичної особи (для сільськогосподарських товаровиробників розподіл податку до сплати буде враховувати земельні ділянки, на яких здійснюється діяльність такими товаровиробниками);

✓ про внесення змін до Податкового кодексу України щодо забезпечення фіскальної ефективності та справедливості у зарахуванні податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів (реєстр. № 5244-1 від 30.03.2021), метою

якого є вдосконалення порядку перерахування ПДФО до місцевих бюджетів, забезпечення справедливого розподілу доходів останніх, а також задіяння окрім фіскальної стимулюючої та інших функцій податку на доходи фізичних осіб; зокрема запропоновано надання права фізичним особам – платникам ПДФО вирішувати, в який із двох місцевих бюджетів має перераховуватись податок – за місцем роботи чи податкової адреси таких осіб; передбачається встановлення обов'язку таких платників повідомляти податковим агентам про зміну адреси свого проживання, якщо податок на їх доходи сплачується до бюджету місцевого самоврядування за адресою їх проживання (податковою адресою);

✓ про внесення змін до Податкового кодексу України щодо встановлення розподілу податку на доходи фізичних осіб між бюджетами за місцем отримання доходу та місцем податкової адреси платників податку (реєстр. № 5244-2 від 30.03.2021), метою якого є встановлення чіткого механізму зарахування податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів за місцем здійснення діяльності фізичних осіб - платників податку незалежно від організаційної структури юридичних осіб, а також розширення діючої моделі сплати та зарахування до бюджетів ПДФО шляхом надання права фізичним особам (за їх заявою) спрямовувати 50% утриманого податку з їх доходів до бюджетів за місцем їх податкової адреси (проживання), що збалансує інтереси місцевих громад;

✓ про внесення змін до Податкового кодексу України щодо сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб за фактичним місцем здійснення діяльності фізичними особами (реєстр. № 5244-3 від 30.03.2021), метою якого є вдосконалення порядку сплати (перерахування) юридичними особами та іншими податковими агентами податку на доходи фізичних осіб до бюджетів за місцем розташування їх відокремлених підрозділів для збалансування інтересів місцевих громад; законопроектом пропонується: конкретизувати визначення поняття "відокремлений підрозділ"; встановити порядок сплати (перерахування) податку до бюджету за яким податок, нарахований податковим агентом на доходи фізичної особи – платника податку, підлягає сплаті (перерахуванню) до відповідного бюджету за: а) місцезнаходженням юридичної особи та її відокремленого підрозділу, де фактично працюють фізичні особи - платники податку; б) податковою адресою самозайнятої фізичної особи, у якій працюють фізичні особи - платники податку (при цьому передбачено, що до відповідного бюджету сплачується (перераховується) 100 відсотків податку на доходи, нараховані працівникам юридичної особи, її відокремлених підрозділів, самозайнятої особи);

✓ про внесення змін до статті 64 Бюджетного кодексу України у зв'язку з прийняттям Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо встановлення розподілу податку на доходи фізичних осіб між бюджетами за місцем отримання доходу та місцем проживання платників податку" (реєстр. № 5245 від 15.03.2021), метою якого є сприяння покращенню фінансової спроможності сільських, селищних, міських територіальних громад, збільшення доходів загального фонду таких місцевих бюджетів за рахунок надходжень від податку на доходи фізичних осіб за рахунок зміни механізму зарахування надходжень цього податку, який перераховується податковими агентами - юридичними особами (їх філіями, відділеннями, іншими

відокремленими підрозділами); законопроектом пропонується внести зміни до частини другої статті 64 Бюджетного кодексу України, якими передбачити, що з 1 січня 2022 року зараховування податку на доходи фізичних осіб до відповідних бюджетів здійснюватиметься з урахуванням особливостей, визначених частиною першою цієї статті, а також статтями 29 та 66 цього Кодексу.

Всі перелічені законопроекти є слушними та вчасними і мають на меті удосконалення механізму зараховування податку на доходи фізичних осіб до бюджетів територіальних громад і збільшення таким чином обсягу надходжень до таких бюджетів.

Однак, враховуючи, що положення законопроектів перекликаються, доцільним є здійснення відповідного їх впорядкування з метою обрання оптимального варіанту правового регулювання сплати податку на доходи фізичних осіб.

Позиція Всеукраїнської Асоціації ОТГ є однозначною, і полягає у необхідності невідкладного внесення змін до Податкового кодексу України та Бюджетного кодексу України в частині удосконалення норм фінансового законодавства, що стосуються сплати (зараховування) податку на доходи фізичних осіб саме за місцем проживання платника податку (податкової адреси), або як компромісний перехідний варіант на початковому етапі – за місцем безпосереднього здійснення підприємницької діяльності платників даного виду податку, а не реєстрації юридичних осіб чи їх філій.

Асоціація ОТГ зауважує, що дане питання є нагальним і надактуальним внаслідок зміни адміністративно-територіального устрою в країні, укрупнення громад, зміни конфігурації бюджетної системи України, міжбюджетних відносин загалом, і має гостро стати на порядок денний органів державної влади під час формування державної бюджетної політики на наступний бюджетний період.

При цьому слід зазначити, що майже в усіх європейських країнах ПДФО зараховується саме за місцем проживання платників податків. Українська практика в цьому контексті суттєво відрізняється від європейської. Проблема полягає ще і в тому, що на сьогодні поширеною в Україні є двояка практика необ'єктивного зараховування ПДФО до бюджетів територіальних громад.

В першому випадку, який більше стосується територіальних громад, наближених за місцем географічного розташування до міст-обласних центрів та міст обласного значення, жителі прилеглих сільських та селищних територіальних громад працюють саме у містах, і відповідно сплачують ПДФО до бюджетів цих міських територіальних громад, на території яких вони і працюють. При цьому, і вони і члени їх родин постійно мешкають у сільських (селищних) територіальних громадах, в яких власне і отримують левову частку послуг в закладах освіти, охорони здоров'я, культури, дозвілля і ін.

В другому випадку на територіях територіальних громад успішно працюють підприємства, які працевлаштовують місцевих жителів до себе на роботу. Всі важливі суспільні послуги (освітні, культурні, медичні, побутові та ін.) згадані жителі отримують безпосередньо в цих же громадах, однак ПДФО щодо таких працівників податковими агентами часто утримується і перераховується за місцем реєстрації юридичних осіб. Як аргумент для несплати

даного податку такі платники наводять неоднозначне трактування положень підпункту 168.4.3 п. 168.4 ст.168 Податкового кодексу України.

Зважаючи, що ПДФО є основним бюджетоутворюючим податком, за рахунок якого власне і забезпечується належне функціонування закладів освіти, охорони здоров'я, культури, здійснення капітального ремонту об'єктів житлового господарства, благоустрою тощо, кожен випадок призводить до суттєвих втрат фінансових ресурсів передусім бюджетів територіальних громад сіл, селищ та невеликих міст. У той чи інший спосіб дана проблема торкається переважної більшості громад, і які, в результаті абсолютно справедливо вимагають відповідних змін саме на законодавчому рівні, зокрема внесення необхідних змін до Податкового кодексу України.

Асоціація ОТГ також вважає, що давно назрілим є внесення змін до Бюджетного кодексу України і збільшення до **80%** зарахування надходжень від ПДФО до бюджетів територіальних громад, оскільки 60 відсотків ПДФО, які нині зараховуються до таких бюджетів, є уже недостатнім джерелом здійснення тих видатків, які визначаються функціями держави, і передаються до виконання місцевому самоврядуванню на основі принципу субсидіарності.

На старті децентралізації 60% ПДФО являвся цілком обґрунтованим відсотком, оскільки об'єктивно співвідносився з тим обсягом видатків, який спрямовувався на виконання переданих державою органам місцевого самоврядування повноважень (з врахуванням того, що на виконання повноважень у освітній галузі та галузі охорони здоров'я вперше було передбачено освітню та медичну субвенції).

Станом на теперішній час ситуація змінилася у зв'язку з тим, що після старту децентралізації, держава продовжила передавати повноваження для виконання місцевому самоврядуванню, не переглядаючи при цьому структуру джерельної бази доходів бюджетів місцевого самоврядування.

Як неодноразово зауважувала Всеукраїнська Асоціація ОТГ, важливим аспектом є ще і той, що до початку децентралізації на здійснення переданих органам місцевого самоврядування повноважень, що виконувалися на районному рівні та рівні місцевого самоврядування, до відповідних бюджетів зараховувалося 50 відсотків ПДФО (до районних бюджетів) та 25 відсотків ПДФО (до бюджетів сіл, селищ, міст районного значення). Тобто, є всі підстави стверджувати, що до децентралізації на виконання делегованих повноважень, на рівні району (зведеного бюджету району) закріплювалося 75 відсотків ПДФО. Нині на виконання значно ширшого спектру повноважень органів територіальних громад до їх бюджетів зараховується лише 60 відсотків ПДФО.

Слід також враховувати, що за рахунок доходів загального фонду бюджетів територіальних громад здійснюється суттєвий обсяг видатків у сфері освіти, оскільки освітня субвенція не охоплює усі видатки на цю галузь і спрямовується лише на оплату праці педагогічних працівників, а всі інші видатки на функціонування цієї галузі громади забезпечують бюджетними коштами за рахунок доходів загального фонду бюджетів територіальних громад (оплата праці з нарахуваннями обслуговуючого персоналу, підвезення учнів, оплата комунальних послуг тощо). Слід враховувати, що за рахунок тих же

доходів загального фонду бюджетів територіальних громад здійснюються усі видатки на дошкільну та позашкільну освіту.

Значний обсяг бюджетних коштів органам територіальних громад доводиться спрямовувати на галузь охорони здоров'я, оскільки коштів, що перераховуються Національною службою здоров'я України медичним закладам за договорами про медичне обслуговування населення за програмою медичних гарантій також не вистачає.

За результатами реформ у медичній сфері за рахунок коштів бюджетів територіальних громад здійснюватиметься співфінансування оплати медичних послуг, що надаються в рамках програми державних гарантій медичного обслуговування населення, для покриття вартості комунальних послуг та енергоносіїв комунальних закладів охорони здоров'я, які належать відповідним територіальним громадам, а також місцеві програми розвитку та підтримки комунальних закладів охорони здоров'я, які належать відповідним територіальним громадам.

З цього року на порядок денний гостро постали ще і питання стосовно вторинної медичної допомоги.

Всі інші видатки, передбачені статтею 89 Бюджетного кодексу України, зокрема на соціальний захист та соціальне забезпечення, сфери культури, фізкультури та спорту, фактично у повній мірі здійснюються за рахунок доходів загального фонду бюджетів територіальних громад, як і видатки згідно статті 91 Бюджетного кодексу України (включаючи пільги з послуг зв'язку, інші передбачені законодавством пільги).

Підсумовуючи вищевикладене, Всеукраїнська Асоціація ОТГ вбачає за необхідне невідкладне внесення змін до фінансового законодавства і закріплення чітких законодавчих норм в частині:

сплати податку на доходи фізичних осіб за місцем проживання платника податку (податкової адреси), або як компромісний перехідний варіант на початковому етапі – за місцем безпосереднього здійснення підприємницької діяльності платників даного виду податку, а не реєстрації юридичних осіб чи їх філій;

зарахування до доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських територіальних громад 80 відсотків податку на доходи фізичних осіб.

Всеукраїнська Асоціація ОТГ розраховує на подальший конструктивний діалог з даних питань у відповідності до вимог національного законодавства щодо взаємовідносин між законодавчою владою та органами місцевого самоврядування, і позитивне їх вирішення.

З повагою

Голова Асоціації ОТГ

Олександр Корінний