

## ОГЛЯД ГОЛОВНИХ НОВИН ЗАКОНОДАВСТВА ДЛЯ БІЗНЕСУ

## Юристи Dmitrieva &amp; Partners підготували перелік головних новин законодавства для бізнесу

## Змінення підстав для проведення документальних позапланових перевірок

Законом України від 16.01.2020 року № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 466) змінено підстави для проведення документальних позапланових перевірок. Зокрема з 23.05.2020 року підставами для проведення документальної позапланової перевірки є



Анжеліка Важницька

- неподання платником податків в установлений законом термін податкової декларації, розрахунків, звітності для податкового контролю за трансфертним ціноутворенням відповідно до п. 39.4 ст. 39 ПКУ, якщо їх подання передбачено законом. Це надасть можливість організувати такі перевірки у разі неподання платником податків звітності для податкового контролю за трансфертним ціноутворенням.

- отримання інформації, що свідчить про ведення нерезидентом господарської діяльності через постійне представництво на території України без взяття на податковий облік. Ця норма запроваджена з метою податкового контролю, у тому числі контролю за постановкою на облік представництв нерезидентів.

З 23.05.2020 року з ПКУ виключено норму, згідно якої документальна позапланова перевірка проводилась контролюючим органом на підставі отриманого судового рішення (слідчого судді) про призначення перевірки, винесене ними відповідно до закону.

З 01.07.2020 року підставою для проведення документальної позапланової перевірки є отримання контролюючим органом після проведення документальної планової перевірки або документальної позапланової перевірки інформації та/або документів від іноземних державних органів, які стосуються питань, що були охоплені під час попередніх перевірок платника податків та свідчать про порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи. Така перевірка проводиться виключно щодо питань, що стали підставою для проведення такої перевірки. Така норма надає можливість контролюючому органу повернутися у вже перевірений період у випадку отримання від іноземних державних органів інформації, яка свідчить про наявність порушень та дозволить підвищити ефективність організації перевірок з питання оподаткування доходів нерезидентів, отриманих на території України (особливо це стосується вивчення цього питання під час планових перевірок).

З 01.01.2021 року документальна позапланова перевірка може бути проведена у разі, якщо платником податків подано в установленому порядку контролюючому органу заперечення до акту перевірки в порядку, визначеному пунктом 86.7 статті 86 ПКУ, або скаргу на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення, в яких вимагається повний або частковий

перегляд результатів відповідної перевірки або скасування прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення у разі якщо платник податків у своїй скарзі (запереченнях) посилається на обставини, що не були досліджені під час перевірки, та об'єктивний їх розгляд неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали предметом оскарження.

При цьому, запроваджено зміни щодо врегулювання процедури видання контролюючими органами наказів при організації перевірки на цій підставі, а саме, наказ про проведення документальної позапланової перевірки із зазначених підстав видається:

- у разі розгляду заперечення до акта перевірки, - контролюючим органом, який проводив перевірку;
- під час проведення процедури адміністративного оскарження – контролюючим органом вищого рівня, який розглядає скаргу платника податків. На підставі наказу контролюючим, якому доручено здійснення перевірки, додатково видається наказ у порядку, передбаченому пунктом 81.1 ст. 81 ПКУ.

### **Звіт про контрольовані операції**

Нормами п.п. «а» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ встановлено, що контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, зокрема господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами - нерезидентами, в тому числі у випадках, визначених п.п. 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ.

Відповідно до п.п. 39.2.1.7 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ господарські операції, передбачені пп 39.2.1.1 (*крім операцій, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні*) і 39.2.1.5 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

- річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;
- обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні, визнаються контрольованими, якщо обсяг таких господарських операцій, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Для розрахунку вартісного критерію контрольованих операцій з пов'язаними особами – нерезидентами мають враховуватись періоди податкового (звітного) року, в яких нерезидент перебував у статусі пов'язаної особи з платником податку, за умови відсутності інших критеріїв, визначених у підпунктах «б» – «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ.

### **Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній**

Платники податків, які у звітному році здійснювали контрольовані операції, разом із звітом про контрольовані операції зобов'язані подати до Державної податкової служби повідомлення про участь у Групі. Таке повідомлення подається до 1 жовтня року, що настає за звітним, в електронному вигляді за окремою формою (*буде затверджено Мінфіном*).

Повідомлення має містити таку інформацію :

- дані щодо материнської компанії Групи, до якої входить платник податків (зокрема її назву, державу резидентства та адресу, реєстраційний номер);

- дату закінчення фінансового року відповідно до внутрішніх положень материнської компанії Групи;
- інформацію щодо розміру сукупного консолідованого доходу Групи за фінансовий рік, що передує звітному;
- дані щодо юридичної особи, яка уповноважена на подання звіту у розрізі країн Групи, або інформацію про те, що Група не зобов'язана подавати такий звіт.

Таке повідомлення має бути подано вперше за 2020 звітний рік (не пізніше 1 жовтня 2021 року).

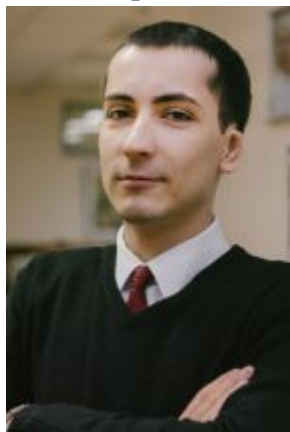
За неподання повідомлення про участь у Групі або надання у ньому недостовірної інформації, передбачено штраф у 50 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року (для 2020 звітного року це складе 105 100 грн).

### **Платники ПДВ звітуватимуть раз на місяць**

З метою спрощення адміністрування ПДВ, застосування єдиного підходу до формування показників звітності та їх відображення в інформаційних системах ДПС для податкової звітності з ПДВ Законом № 466 скасовується квартальний звітний період, який застосовувався платниками єдиного податку та запроваджується єдиний для всіх категорій платників звітний період – місяць. Останнім квартальним звітним періодом буде II-й квартал 2020 року (останній день подання такої звітності – 10 серпня 2020 року). Починаючи з 1 липня 2020 року всі без виключення платники податку, в тому числі і ті, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, будуть подавати податкову декларацію щомісячно.

### **Уряд підтримав запровадження е-резидентства в Україні**

Е-резидентство – проєкт Міністерства цифрової трансформації. Він призначений зробити Україну більш привабливою країною для іноземців. Це – особливий статус іноземного громадянина в Україні, що відкриває йому доступ до інформаційно-консультаційних сервісів, спрощує процедури отримання адміністративних послуг і укладання цивільно-правових угод, а також надає йому можливість дистанційно засновувати та провадити бізнес в Україні.



**Антон Просвіряков**

Проєкт створюється насамперед для представників креативної індустрії – IT, маркетинг, реклама, геймінг.

Завдяки е-резидентству іноземці отримуватимуть онлайн:

- український кваліфікований електронний підпис
- реєстраційний номер облікової картки платника податків
- можливість відкрити онлайн рахунок в українському банку
- спрощений доступ до адміністративних послуг в Україні

Згідно постанови, Міністерство цифрової трансформації: протягом двох місяців має подати в установленому порядку Кабінетові Міністрів України пропозиції щодо прийняття актів, необхідних для запровадження експерименту.

### **РРО в смартфоні тестово запрацює з 1 серпня**

Міністерство фінансів України спільно з ДПС завершують підготовку до запуску безкоштовного фіскального додатку для програмного РРО (реєстратор розрахункових операцій), який уже найближчим часом розпочне роботу в тестовому режимі.

Протягом місяця представники бізнесу матимуть можливість ознайомитись з функціоналом додатку в Електронному кабінеті, протестувати його та надати пропозиції щодо його вдосконалення.

Вже з 1 серпня 2020 року продукт буде доступний для повноцінного використання для всіх бажаючих на безоплатній основі.

### **За втрату первинних документів ФОП - штраф 1020 грн**

ФОП - платники єдиного податку I - III груп зобов'язані забезпечити зберігання первинних документів, на підставі яких заповнювалися дані Книги обліку, що використовувалися для складання податкової декларації, або інші первинні документи, які використовуються для складання податкової звітності по іншим податкам і зборам - у разі їх сплати. Такі первинні документи зберігаються не менш як 1095 днів з дня подання податкової декларації платника єдиного податку - ФОП або іншої податкової звітності, для складення якої вони використовуються, а у разі ліквідації платника податків документи за період його діяльності не менш як 1095 днів, що передували даті його ліквідації, які зберігалися в органі ДПС, в установленому законодавством порядку передаються органом ДПС до архіву.

Незабезпечення платником ЄП ФОП зберігання первинних документів, облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів - тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 гривень.

Ті самі дії, вчинені платником ЄП ФОП, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 2040 гривень.

Уряд ухвалив постанову, яка дає зелене світло проекту е-резидентства. З 1 липня розпочинається експеримент із реалізації та запровадження е-резидентства.

### **Поняття «ділова мета» та «економічний ефект»**

23 травня 2020 року набув Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» № 466-IX (далі – Закон №466), яким внесено зміни до Податкового кодексу України (далі – ПКУ), зокрема, розкриті поняття економічного ефекту та вказано ознаки операції з нерезидентом, що не має ділової мети.

**Розумна економічна причина (ділова мета)** - причина, яка може бути наявна лише за умови, що платник податків має намір одержати економічний ефект у результаті господарської діяльності.

**Економічний ефект** передбачає приріст (збереження) активів платника податків та/або їх вартості, а так само створення умов для такого приросту (збереження) в майбутньому (абзаци 1-2 підпункту 14.1.231 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Для цілей оподаткування ПКУ наводить **невиключний перелік ознак операції з нерезидентом, що не має ділової мети:**

- несплата (неповна сплата) суми податків та/або зменшення обсягу оподаткованого прибутку платника податків;

- у зіставних умовах особа не була б готова придбати (продати) такі роботи (послуги), нематеріальні активи, інші предмети господарських операцій, відмінні від товарів, у непов'язаних осіб.

Введення невиключного переліку ознак для визначення відсутності ділової мети у операції з нерезидентом створює поле для зловживань зі сторони контролюючого органом і можливість корупційних дій, оскільки фактично податковий орган на власний розсуд буде вирішувати як оцінювати операцію. Платник ж податків залишається захищати свою позицію про наявність ділової в адміністративному або судовому порядку, що вимагатиме значних

часових та фінансових ресурсів, при цьому відсутність вичерпного переліку ознак операції без ділової мети робить перспективи такого захисту невизначеними.

В разі відсутності ділової мети у операції з нерезидентом - фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму витрат, понесених платником податків при здійсненні такої операції. Якщо платник збільшує фінансовий результат до оподаткування на вартість вищезазначених витрат, то він може не застосовувати інші коригування зі статті 140 ПКУ. Важливо пам'ятати, що вимога наявності ділової мети застосовується тільки до операцій з нерезидентами.

Таким чином, якщо операція з нерезидентом не матиме ділової мети, платник податків не зможе цю операцію віднести до витрат. Це слугуватиме причиною збільшення бази оподаткування і суми податку на прибуток для такого платника податку.

Обов'язок доведення відсутності ділової мети покладається на контролюючий орган (підпункт 140.5.15 пункту 140.5 статті 140 ПКУ). Закріплення цього обов'язку не надає додаткового захисту від дій податкового органу, оскільки і до цього існувало дві норми, які покликані захищати платника податку, а саме:

- **презумпція правомірності рішень платника податку** в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу (підпункт 4.1.4 пункту 4.1 статті 4);

- **в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача** (частина 2 статті 77 Кодексу адміністративного судочинства України). Іншими словами, **при оскарженні дій податкового органу тягар доказування покладається на нього**.

Вимога наявності ділової мети тепер застосовується також до документації з трансфертного ціноутворення, а саме - опис операцій з придбання робіт (послуг), нематеріальних активів, інших предметів господарських операцій, відмінних від товарів, має містити обґрунтування економічної доцільності (економічної вигоди, що отримується в результаті здійснення контрольованої операції) і наявності ділової мети їх придбання (абзац 2 підпункту «е» підпункту 39.4.6 пункту 39.3 статті 39 ПКУ).

Відсутність ділової мети у операціях з нерезидентами виключає можливість використання пільгових ставок за угодами про уникнення подвійного оподаткування, оскільки податкові вигоди у вигляді звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку, передбачені міжнародним договором, не надаються стосовно відповідного виду доходу або прибутку, якщо головною або переважною метою здійснення відповідної господарської операції нерезидента з резидентом України було безпосереднє або опосередковане отримання переваг, які надаються міжнародним договором у вигляді звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку. Ця норма не застосовується, якщо буде встановлено, що отримання таких переваг відповідає об'єкту та цілям міжнародного договору України. У разі якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлені інші правила, ніж передбачені цим пунктом, застосовуються відповідні правила міжнародного договору. (абзац 3 пункту 103.2 статті 103 ПКУ). Введення даного положення в ПКУ є імплементацією статті 7, що містить положення про тест ділової цілі, багатосторонньої конвенції про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування (MLI-конвенція), яка ратифікована Україною ще в 2019 році.

Виходячи з вищенаведеного, можна зробити висновок, що у зв'язку з набуттям чинності Законом №466:

- поняття ділової мети не зазнало змін, але, у зв'язку з розкриттям поняття економічного ефекту, стало більш чітким та зрозумілим;

- на законодавчому рівні закріплено невключний перелік ознак, за якими операція з нерезидентом вважатиметься такою, що не має ділової мети. Відсутність виключного переліку

ознак надає можливість податковому органу суб'єктивно оцінювати операцію, що не грає на користь платника податків, оскільки несе загрозу збільшення суми податку на прибуток.

У разі будь-яких питань, будь ласка, звертайтеся до нас:

02098, м. Київ

Вул. Дніпровська набережна, 3

Тел.: +38 (044) 294 28 68

Моб.: +38 (067) 503 01 41

[office@dmp.com.ua](mailto:office@dmp.com.ua)

[www.dmp.com.ua](http://www.dmp.com.ua)

